

**ДОНИШГОҶИ БАЙНАЛМИЛАЛИИ САЙЁҶӢ ВА СОҶИБКОРИИ
ТОҶИКИСТОН**

Бо ҳуқуқи дастнавис

ТДУ: 658.787.5+339

Қ-57

ҚОДИРОВА ГУЛМО ТОЛИБОВНА

**ТАШАККУЛИ НИЗОМИ БАҶИСОБГИРИИ МУҶОСИБИИ
СУБЪЕКТҶОИ ҲОҶАГИДОРӢ ДАР ШАРОИТИ ҶАМГИРОИИ
ИҚТИСОДИИ БАЙНАЛМИЛАЛӢ: НАЗАРИЯ, МЕТОДОЛОГИЯ,
АМАЛИЯ**

А В Т О Р Е Ф Е Р А Т И

диссертатсия барои дарёфти дараҷаи илмии
доктори илмҳои иқтисодӣ
аз рӯи ихтисоси 08.00.08 – Баҳисобгирии муҷосибӣ ва аудит

Душанбе – 2024

Диссертатсия дар кафедраи баҳисобгирии муҳосибӣ ва аудити Донишгоҳи байналмилалӣ сайёҳӣ ва соҳибкори Тоҷикистон иҷро карда шудааст.

- Мушовири илмӣ:** **Қурбонов Абдулҳайт Каримович**, доктори илмҳои иқтисодӣ, профессори кафедраи таҳлили иқтисодӣ ва аудити Донишгоҳи миллии Тоҷикистон
- Муқарризони расмӣ:** **Шарифов Зариф Раҳмонович**, доктори илмҳои иқтисодӣ, профессори кафедраи баҳисобгирии муҳосибӣ ва аудити Донишгоҳи аграрии Тоҷикистон ба номи Ш. Шоҳтемур
- Исроилов Боходир Ибрагимович**, доктори илмҳои иқтисодӣ, профессори кафедраи таҳлили молиявӣ ва аудити Донишгоҳи давлатии иқтисодиёти Тошкент (Ҷумҳурии Ўзбекистон)
- Кошонова Манзура Раҳматҷоновна**, доктори илмҳои иқтисодӣ, профессори кафедраи молияи Донишгоҳи давлатии молия ва иқтисоди Тоҷикистон
- Муассисаи пешбар:** **Донишгоҳи давлатии тиҷорати Тоҷикистон**

Ҳимояи диссертатсия санаи «06» майи соли 2024 соати 14:00 дар ҷаласаи Шурои диссертатсионӣ 6D.KOA-003 назди Донишгоҳи миллии Тоҷикистон баргузор мегардад. Суроға: Ҷумҳурии Тоҷикистон, 734025, шаҳри Душанбе, к. Буни Ҳисорак, Шаҳраки донишҷӯён, бинои таълимии 7, ауд. 102, E-mail:6d.koa-003@mail.ru, телефони котиби илмӣ: (+992) 917-24-24-83.

Бо диссертатсия ва автореферат дар китобхонаи Донишгоҳи миллии Тоҷикистон ва тавассути сомонаи <https://www.tnu.tj> шинос шудан мумкин аст.

Автореферат «___» _____ соли 2024 тақсим карда шуд

**И.в. котиби илмӣи шурои диссертатсионӣ,
д.и.и., профессор**



Қодирзода Д.Б.

МУҚАДДИМА

Мубрамии мавзуи таҳқиқот. Дар ҷаҳони муосир бо таъсири равандҳои ҳамгироии иқтисодӣ дар тамоми соҳаҳои фаъолият, аз ҷумла дар баҳисобгирии муҳосибӣ масъалаҳои мубрам ва таъхирнопазире ба миён меоянд, ки омӯзиши ҷиддиро талаб мекунанд. Вобаста ба ин метавон гуфт, ки дар равандҳои ислоҳоти низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон, ки яке аз ҳадафҳои асосии он татбиқи стандартҳои байналмилалӣ ҳисоботи молиявӣ (СБҲМ) дар низоми баҳисобгирии муҳосибии субъектҳои хоҷагидорӣ мебошад, душвориҳои зиёде пеш меоянд, ки маҳз бо таъсири равандҳои ҳамгироӣ марбут мебошанд. Ҳалли онҳо аз мақомоти танзимкунандаи баҳисобгирии муҳосибӣ, инчунин аз муҳаққиқони соҳаи баҳисобгирии муҳосибиву ҳисоботи молиявӣ ва муҳосибони аҳли амал андешидани тadbирҳои дахлдорро талаб мекунад.

Имрӯз иқтисодиёти Ҷумҳурии Тоҷикистон ба иқтисодиёти ҷаҳонӣ бо қадамҳои устувор ва суръати муътадил ворид мешавад. Раванди ҳамгирошавии иқтисодиёти миллий бо иқтисодиёти ҷаҳонӣ ба амал меояд. Ҳамзамон ҳамкориҳои байни субъектҳои хоҷагидорӣ алоҳидаи мамлакат бо субъектҳои иқтисодии байналмилалӣ густариш меёбанд.

Азбаски низоми баҳисобгирии муҳосибӣ сарчашмаи асосии таъмини иттилоот барои рушди муносибатҳои иқтисодӣ ва бахши асосии муҳити иттилоотии фаъолияти хоҷагидорӣ мебошад, равандҳои ҳамгироии иқтисодии байналмилалӣ ба он таъсири бештар мерасонанд. Акнун иттилооте, ки дар доираи низоми баҳисобгирии муҳосибӣ ташаккул меёбад, дар низоми идоракунии субъектҳои хоҷагидорӣ мавқеи асосиро ишғол мекунад. Ба тӯфайли истифодаи бевоситаи ин иттилоот дар низоми идоракунии фаъолияти субъектҳои хоҷагидорӣ қарорҳои дахлдори идоракунӣ таҳия ва қабул карда мешаванд.

Низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ бояд ба воқеияти равандҳои ҳамгироӣ дар шароити хавф ва номуайяни, талаботи афзоюндаи истифодабарандагон ба иттилоот, ба миён омадани зарурати гирифтани иттилооти дорои сифати нав ва дараҷаи баланди саҳеҳӣ дар бораи вазъи молиявии субъектҳои хоҷагидорӣ ва натиҷаҳои молиявии онҳо мувофиқ бошад. Барои ин таҳқиқи шароит ва омилҳое, ки ба рушди низоми баҳисобгирии муҳосибии субъектҳои хоҷагидорӣ таъсир мерасонанд, шарҳ додани таҳаввулотҳои рушди низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ, муайян кардани хусусиятҳои ислоҳоти он, ҳамчунин таҳқиқи таъсири равандҳои ҳамгироии иқтисодии байналмилалӣ ба ташкили баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартиб додани ҳисоботи молиявӣ дар корхонаҳо, ошкор ва арзёбӣ кардани камбудихо дар раванди татбиқи стандартҳои байналмилалӣ зарур аст.

Ҳамаи ин гуфтаҳо аҳаммият ва мубрамии таҳқиқи масъалаҳои ташаккули низоми баҳисобгирии муҳосибии субъектҳои хоҷагидориро дар шароити ҳамгироии иқтисодии байналмилалӣ, таҳия ва рушди назария, методология ва коркарди ҷанбаҳои амалии рушди онҳоро муайян мекунанд.

Дарачаи таҳқиқи мавзуи илмӣ. Масъалаҳои умумии рушди назария, методология ва амалияи баҳисобгирии муҳосибӣ дар асарҳои олимони хориҷӣ ва ватанӣ М.Д. Акатева, А.М. Галаган, М. Гаффикин, В.В. Говдя, С. Грэй, Д.Н. Дадоматов, С. Дивайн, В.Н. Жук, Ч.Т. Златкович, М. Кабир, М.В. Калемуллоев, Б.Ҳ. Каримов, Н.А. Кипарисов, А.К. Қурбонов, Ч. Кристенсон, М.И. Кутер, Р. Маттесич, А. Мелис, М.Ч. Милн, М.Р. Мэтюс, Б. Нидлз, С.Ф. Низомов, В.Ф. Палий, Д.А. Панков, Т.В. Пашенко, М.Л. Пятов, Ж. Ришар, Ч.С. Рэндалл, С.А. Самусенко, Е.Е. Сиверс, Н.М. Собирзода, Я.В. Соколов, К.Э. Спрэг, В.И. Ткач, Р. Уоттс, А.М. Фрейзер, Э.С. Хендриксен, Қ.Х. Хушвахтзода, З.Р. Шарифов, Э. Шилл, Р.Г. Шредер, Н. Чабрак, Р.Ч. Чемберс, Ч. Эдвардс, Р. Энтони ва дигарон мавриди таҳқиқи фаро гирифта шудаанд.

Дар асарҳои С.В. Андреева, Л.В. Ашихмина, И.А. Бобиев, И.Н. Богатая, Б.И. Валуев, Н.А. Гура, Т.В. Долгих, Л.А. Зимакова, Ю.С. Зиновева, Б.Ҳ. Каримов, В.В. Козлов, О.В. Крешенко, К.Н. Лебедев, Н.С. Нечехина, Л.К. Никандрова, А.М. Петров, М.В. Смирнова, А.А. Солоненко, М.А. Тищенко, Б.Б. Токаева, Г.М. Утебаева, Э. Шилл ва дигарон масъалаҳои ба ташаккул ва рушди низомҳои баҳисобгирии муҳосибии миллий ва низомии баҳисобгирии муҳосибии субъектҳои хоҷагидорӣ алоқаманд мавриди омӯзиш қарор гирифтаанд.

Масъалаҳои ислоҳоти низомии баҳисобгирии муҳосибӣ, баҳисобгирии муҳосибӣ дар шароити ҷаҳонишавӣ, ҳамгирии иқтисодӣ, рақамикунонӣ ва татбиқи СБҲМ дар асарҳои И.А. Аврова, М.У. Бобоев, Т.М. Борлакова, А.Б. Висотская, М.А. Гордова, Т.Ю. Дружиловская, Э.С. Дружиловская, Н.А. Илюхина, С.А. Исакова, Н.А. Каморджанова, М.Б. Каримиён, Б.Ҳ. Каримов, В.В. Ковалев, Г.Г. Кирейтсев, П.В. Колесник, Е.М. Мерзликина, А.П. Михалкевич, С.Ф. Низомов, Л.К. Никандрова, В.Ф. Палий, Н.К. Панащенко, Н.В. Парушина, С.Н. Поленова, С.В. Пономарева, М.В. Пушкина, О.В. Рожнова, Д.А. Розиев, Н.А. Суржикова, Ю.А. Ткаченко, Р.С. Тоҳирова, И.Н. Уланова, Қ.Х. Хушвахтзода, Е.А. Шароватова, С.В. Чесноков ва дигарон ба омӯзиш фаро гирифта шудаанд.

Сарфи назар аз шумораи зиёди корҳои илмӣ, ки ба омӯзиши ҷанбаҳои назариявӣ, методологӣ ва амалии ташаккул ва рушди низомии ҳисобдорӣ дар субъектҳои хоҷагидорӣ бахшида шудаанд, масъалаҳои рушди ҳисобдорӣ дар шароити ҳамгирии байналхалқии иқтисодӣ бо назардошти татбиқи СБҲМ дар фаъолияти корхонаҳои тиҷоратӣ дар Тоҷикистон нокифоя таҳқиқи қарда шудааст. Дар баробари ин, масъалаҳои амалии таҳияи қоидаҳои баҳисобгирии муҳосибӣ дар заминаи татбиқи СБҲМ, такмили қоидаҳои баҳисобгирии муҳосибӣ, мутобиқгардонии баҳисобгирии муҳосибӣ ба талаботи стандартҳои байналмилалӣ ҳисоботи молиявӣ ва амсоли он мубрамияти тоза касб менамоянд, ки аҳаммияти назариявӣ ва амалии мавзуи тадқиқотро барои ҳалли муаммоҳои характери стратегидошта дар шароити Ҷумҳурии Тоҷикистон муайян намуданд.

Робитаи таҳқиқот бо барномаҳо (лоихаҳо) ва мавзӯҳои илмӣ.

Натиҷаҳои асосии таҳқиқот бо Стратегияи миллии рушди Ҷумҳурии Тоҷикистон барои давраи то соли 2030 (Қарори Ҳукумати Ҷумҳурии Тоҷикистон аз 1 октябри соли 2016, № 392), Барномаи миёнамуҳлати рушди Ҷумҳурии Тоҷикистон барои солҳои 2021-2025 (Қарори Маҷлиси намояндагони Маҷлиси Олии Ҷумҳурии Тоҷикистон аз 16 июни соли 2021, № 441), «Дар бораи тадбирҳои иловагии танзими баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ» (Қарори Ҳукумати Ҷумҳурии Тоҷикистон аз 3 апрели соли 2012, № 154) алоқамандӣ дорад. Диссертатсия мувофиқи нақшаи корҳои илмӣ-таҳқиқотии Донишгоҳи байналмилалӣ сайёҳӣ ва соҳибкорӣ Тоҷикистон иҷро гардидааст.

ТАВСИФИ УМУМИИ ТАҲҚИҚОТ

Мақсади таҳқиқот. Мақсади диссертатсия асосноккунии муқаррароти назариявӣ, методологӣ ва ташкилии ислоҳоти низоми баҳисобгирии субъектҳои хоҷагидорӣ дар шароити ҳамгироии байналмилалӣ иқтисодӣ ва таҳияи тавсияҳои амалӣ оид ба гузариши корхонаҳои ватанӣ ба стандартҳои байналмилалӣ ҳисоботи молиявӣ мебошад.

Вазифаҳои таҳқиқот. Барои ноил шудан ба мақсади гузошташуда дар диссертатсия чунин вазифаҳо гузошта шудааст:

- таҳқиқи ҷанбаҳои таърихӣ ва равишҳои назариявии ташаккули баҳисобгирии муҳосибӣ чун соҳаи илм ва соҳаи фаъолият дар низомҳои идоракунии субъектҳои хоҷагидорӣ.

- асоснок намудани зарурати ислоҳоти низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ вобаста ба гузариши субъектҳои хоҷагидорӣ ба истифодаи СБҲМ ва таҳқиқи муаммоҳои он, таҳлил ва арзёбии раванди ислоҳоти низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ, муайян кардани тадбирҳои асосӣ барои гузариш ба СБҲМ дар доираи ислоҳот.

- тадқиқи нақши сиёсати баҳисобгирӣ ҳамчун воситаи асосии ташаккули низоми самараноки баҳисобгирии муҳосибии корхона дар шароити ҳамгирӣ ва татбиқи СБҲМ, коркарди тавсияҳои методӣ оид ба ташаккули сиёсати баҳисобгирӣ барои ҳадафҳои баҳисобгирии муҳосибии идоракунӣ ва баҳисобгирии андоз.

- омӯзиши дигаргуниҳои шаклии низоми баҳисобгирии муҳосибӣ вобаста ба талаботи идоракунӣ, таҳқиқи равандҳои ҷудошавии баҳисобгирии муҳосибии ягона ба намудҳои баҳисобгирии молиявӣ ва баҳисобгирии идоракунӣ, ба миён омадани баҳисобгирии андоз.

- асоснок намудани методологияи ташаккули ҳисоботи молиявӣ дар шароити корбурди стандартҳои байналмилалӣ ҳисоботи молиявӣ ва муайян кардани тамоюлоти рушди амалияи баҳисобгирии муҳосибӣ дар шароити стандартҳои байналмилалӣ.

- таҳлил ва арзёбии таъсири равандҳои ҳамгироии иқтисодӣ ба рушди низоми баҳисобгирии муҳосибӣ дар субъектҳои хоҷагидорӣ, муайян кардани

хусусиятҳои баҳисобгирии муҳосибӣ дар шароити ҳамгирии иқтисодии байналмилалӣ.

- муайян кардани моҳият ва хусусиятҳои иқтисодии муосир ва арзёбии таъсири онҳо ба низоми баҳисобгирии муҳосибӣ, асоснок кардани зарурати ҳамоҳангсозӣ ва стандартонии баҳисобгирии муҳосибӣ.

- таҳқиқи фаъолияти низомҳои миллии баҳисобгирии муҳосибӣ ва таҳлили вазъи стандартонии баҳисобгирии муҳосибӣ дар мамлакатҳои ИДМ, арзёбии гурӯҳҳои асосии мушкilot дар раванди гузариш ба СБҲМ.

- таҳқиқи низоми меъёрии танзимкунии баҳисобгирии муҳосибӣ, тавсифи нақшаи ҳисобҳо ҳамчун воситаи ноилгардӣ ба ҳадафҳои ислоҳоти низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ.

- таҳқиқи равандҳои сертификатсияи муҳосибони касбӣ барои кор дар шароити татбиқи СБҲМ, таҳлил ва арзёбии барномаҳои сертификатсияи байналмилалии муҳосибони касбӣ барои истифода дар шароити Ҷумҳурии Тоҷикистон.

Объекти таҳқиқот низоми баҳисобгирии муҳосибии субъектҳои хоҷагидорӣ дар шароити ҳамгирии иқтисодӣ ва гузариш ба стандартҳои байналмилалии ҳисоботи молиявӣ мебошад.

Мавзӯи таҳқиқот. Ба сифати предмети таҳқиқот мушкilotи назария, методология ва амалияи пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартибдиҳии ҳисоботи молиявӣ дар шароити ҳамгирии иқтисодӣ ва татбиқи стандартҳои байналмилалии ҳисоботи молиявӣ интиҳоб шудааст.

Фарзияи таҳқиқот. Фарзияи таҳқиқот ба муқаррароте асос меёбад, ки татбиқи стандартҳои байналмилалии ҳисоботи молиявӣ заминаи асосии рушди низоми баҳисобгирии муҳосибии субъектҳои хоҷагидорӣ дар шароити ҳамгирии иқтисодии байналмилалӣ ва таъмини саҳеҳии иттилооти дар ҳисоботи молиявӣ пешниҳодшуда мебошад.

Асосҳои назариявӣ ва методологии таҳқиқот. Асосҳои назариявӣ ва методологии таҳқиқот татбиқи мушаххаси назария ва методологияи дарки илмии предмети таҳқиқот мебошад. Диссертатсия ба асарҳои олимони ва муҳаққиқони хориҷию ватанӣ, ки ба омӯзиши назария ва методологияи ташаккули низоми баҳисобгирии муҳосибӣ дар шароити ҳамгирии иқтисодии байналмилалӣ ва татбиқи стандартҳои байналмилалии ҳисоботи молиявӣ бахшида шудаанд, асос меёбад. Дар раванди таҳқиқот усулҳои илмии мантиқӣ, таҳлилий, иқтисодӣ-оморӣ, иқтисодӣ-риёзӣ, графикӣ, коршиносӣ, муқоиса ва дигарҳо истифода шудаанд.

Сарчашмаи маълумот ба санадҳои меъёрию ҳуқуқии Ҷумҳурии Тоҷикистон, қарорҳои Ҳукумати Ҷумҳурии Тоҷикистон дар соҳаи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ, фармоишҳои Вазорати молияи Ҷумҳурии Тоҷикистон, маълумоти низоми баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявии субъектҳои хоҷагидорӣ, маводи конференсияҳо ва интишороти соҳаи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ таъҷиб менамояд.

Давраҳо ва пойгоҳи таҳқиқот. Диссертатсия дар заминаи кафедраи баҳисобгирии муҳосибӣ ва аудити Донишгоҳи байналмилалии сайёҳӣ ва соҳибкории Тоҷикистон дар солҳои 2016-2023 анҷом дода шудааст.

Навоварии илми тадқиқоти диссертатсионӣ дар асосноккунии муқаррароти назариявӣ методологии ислоҳоти низоми баҳисобгирии субъектҳои хоҷагидорӣ дар шароити ҳамгирии байналмилалии иқтисодӣ ва таҳияи тавсияҳои амалӣ оид ба гузаштани корхонаҳои ватанӣ ба низоми стандартҳои байналмилалии ҳисоботи молиявӣ ифода меёбад. Натиҷаҳои муҳимтарини таҳқиқот, ки дорои навгонии илмӣ мебошанд, чунин нуктаҳо дар бар мегиранд:

– хусусиятҳои зуҳури баҳисобгирии бухгалтерӣ чун як баҳши илм ва соҳаи фаъолият бо таваҷҷуҳ ба асоснок намудани мароҳили асосии инкишофи он мушаххас карда шудааст, ки пайдоиш ва таҳавуллоти илми муҳосиботро аз шакли одии муҳосиба то як баҳши муназзами илм, чун инъикоскунандаи фаъолияти хоҷагидорӣ корхонаҳо, тавсиф мекунад ва дар асоси он модели мушобеҳи низоми баҳисобгирии бухгалтерии субъекти иқтисодӣ коркард мешавад, ки алоқамандии баҳисобгирии бухгалтерӣ ва функсияҳои идоракуниро таъмин намуда бо таваҷҷуҳ ба инкишофи ҳамгирӣ бо муҳити берунӣ самаранокии истифодабарии модели мазкурро кафолат медиҳад: ҳар қадар ҳамгирӣ бо фазои иқтисоди ҷаҳонӣ вусъати бештар дошта бошад, ҳамон қадар сатҳи самаранокии модели баҳисобгирӣ болотар мебошад

– зарурати ислоҳоти низоми миллии баҳисобгирии бухгалтерӣ дар шароити гузариши субъектҳои хоҷагидорӣ ба истифодаи СБҲМ, чун самти афзалиятноки ноил гардидан ба устувории низоми мазкур бо таваҷҷуҳ ба ҷудо кардани чорабиниҳои, ки самаранокии ин равандро кафолат медиҳанд, асоснок карда шуда, авомили монешаванда ҷиҳати ноил гардидан ба ҳадафҳои ислоҳот гурӯҳбандӣ шудаанд, ки татбиқи густардаи фановариҳои рақамиро бо назардошти омодагии институтсионалӣ ва инфрасохтори субъектҳои хоҷагидорӣ ватаниро ҷиҳати густариши ҳамгирии иқтисодӣ дар фазои иқтисодиёти баналмилалӣ дар низоми муҳосибот тақозо менамоянд;

– самтҳои асосии бунёди низоми баҳисобгирии бухгалтерӣ ва ҳисоботи молиявӣ дар мутобиқат бо стандартҳои байналмилалӣ ва дар асоси ҷудо кардани мушкилоти калидии ҳамсон намудани баҳисобгирии молиявӣ, баҳисобгирии идоракунӣ ва баҳисобгирии андозӣ дар ҳошияи коркард ва татбиқи низоми ягонаи миллии муайян карда шудааст, ки фарогири тавсияҳои методӣ ҷиҳати ташаккули сиёсати муҳосиботӣ бо мақади таъмини самаранокии баҳисобгирии идоракунӣ ва андозӣ ва коркарди нақшаи ҳисоботи бухгалтерӣ ва дигар аносири сиёсати муҳосиботӣ буда, дар маҷмӯъ, самаранокии низоми ягонаи баҳисобгирии бухгалтериро дар шароити густариши ҳамгирии иқтисодӣ таъмин хоҳад кард;

– ҷанбаҳои методологии ҷудо кардани низоми ягонаи муҳосибот ба намудҳои алоҳида – баҳисобгирии молиявӣ, баҳисобгирии идоракунӣ ва

баҳисобгирии андозӣ, чун зарурати воқеии инкишофи баҳисобгирии бухгалтерӣ ва таъмини мутобиқати он ба талаботҳои иқтисоди муосир дар шароити афзоиши нақши фановариҳои иттилоотӣ, ба низом дароварда шудаанд, ки имкон медиҳад вазифаҳои баҳисобгирии бухгалтерӣ дар самти танзим ва назорат густариш дода шуда алоқамандии муассир байни хадамоти истеҳсолӣ, технологӣ ва иқтисодии корхонаҳо таъмин карда шавад;

– камбудии методологии ҳам СБҲМ ва ҳам ҳисоботи молиявии дар асоси СБҲМ таҳияшуда ошкор карда шуда, барои бартараф кардани онҳо бо таваҷҷуҳ ба тамоюлоти инкишофи низоми баҳисобгирии муҳосибӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон тавсияҳо таҳия шудаанд. Амсилаи низоми ҳамгироии баҳисобгирии муҳосибӣ таҳия карда шудааст, ки дар доираи он баҳисобгирии молиявӣ, баҳисобгирии идоракунӣ ва баҳисобгирии андоз вазифаҳои худро ба ҷо оварда, маълумоти ҳамдигарро истифода мебаранд. Таҳқиқи ҳисоботи молиявии якҷанд субъектҳои дорои манфиати умум нишон дод, ки камбудии асосии раванди гузариш ба СБҲМ ин сатҳи пасти дониши касбии муҳосибон ва аудиторон мебошад.

– дар асоси таҳқиқи равандҳои ҷаҳонишавӣ ва рушди ҳамгироии иқтисодии субъектҳои хоҷагидорӣ дар миқёси байналмилалӣ, таҳлил ва арзёбии таъсири равандҳои ҳамгироӣ ба низоми баҳисобгирии муҳосибии субъектҳои хоҷагидорӣ хусусиятҳои ташкил ва пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ дар шароити ҳамгироии иқтисодии байналмилалӣ муайян карда шудаанд. Таъсири омилҳо ба стандартонии байналмилалӣ қоидаҳои баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартиб додани ҳисоботи молиявӣ таҳқиқ ва арзёбӣ карда шуда, хусусиятҳои тартибдиҳии ҳисоботи молиявӣ дар корхонаҳои тижорати Ҷумҳурии Тоҷикистон муайян карда шудаанд. Дар ин маврид ба низоми миллии танзимкунии меъёри баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ ҳамчун омиле, ки ба раванди стандартонии баҳисобгирии муҳосибӣ таъсир мерасонад, диққати муҳим дода шудааст.

– хусусиятҳои иқтисодии муосир вобаста ба таъсиршон ба низоми баҳисобгирии муҳосибии субъектҳои хоҷагидорӣ арзёбӣ карда шудаанд. Омилҳои бо вазъи имрӯзаи иқтисодӣ алоқаманд, чун рушди технологияҳои рақамӣ, густариши ҳолатҳои бухронӣ, дигаршавии амсилаҳои тижоратӣ, пайдо шудани намудҳои нави дороӣҳо ва аҳдҳои тижоратӣ, таваҷҷуҳ ба нақши иттилооти ғайримолиявӣ ва дигарҳо муайян карда шуда, алоқамандии онҳо бо баҳисобгирии муҳосибӣ дар шакли амсилаи пешниҳод карда шудааст. Собит карда шудааст, ки омилҳои мазкур ба муҳтаво ва ҳосияти иттилооти баҳисобгирӣ, шаклҳои ҳисоботи молиявӣ, ба методология ва сохтори низоми баҳисобгирии муҳосибӣ ва дигар унсурҳои он таъсир мерасонанд. Вобаста ба ин зарурати ҷамоҳангсозӣ ва стандартонии баҳисобгирии муҳосибӣ дар шароити муосир асоснок карда шудааст.

– фаъолияти низомҳои миллии баҳисобгирии муҳосибӣ дар мамлакатҳои ИДМ таҳқиқ карда шуда, мушкилот ва монеаҳои дар раванди гузариш ба СБҲМ дар мамлакатҳои мазкур, аз ҷумла дар Ҷумҳурии Тоҷикистон муайян ва арзёбӣ карда шудаанд. Хусусиятҳои миллии ислоҳоти муҳосибӣ дар

мамлакатҳои ИДМ муайян карда шуда, тарзҳои истифодаи СБҲМ дар низомҳои миллии баҳисобгирии муҳосибии ин мамлакатҳо тавсиф ва ҷамъбаст карда шудаанд. Ҳамчунин душвориҳои дар рушди низоми назорати сифати ҳисоботи молиявии дар асоси СБҲМ таҳияшуда дар малакатҳои ИДМ таҳлил ва арзёбӣ карда шудаанд. Барои тақвият бахшидан ба равандҳои гузариш ба СБҲМ дар мамлакатҳои ИДМ тавсияҳо таҳия ва пешниҳод карда шудаанд.

– санадҳои меърию қонунгузори танзимкунандаи баҳисобгирии муҳосибӣ таҳқиқ карда шуда, дар ин асос тасдиқ карда шудааст, ки барои ноилгардӣ ба ҳадафҳои ислоҳоти низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ ва гузариши бобарор ба СБҲМ зарурати бозбинии пояҳои қонунӣ ва меъерии он ба миён омадааст. Барои такмили санадҳои меъерии зинаҳои сеюм ва чоруми низоми танзимкунии меъерии баҳисобгирии муҳосибӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон, аз ҷумла барои такмили нақшаи ҳисобҳо ҳамчун воситаи ноилгардӣ ба ҳадафҳои ислоҳот тавсияҳо пешниҳод карда шудаанд.

– дар асоси таҳқиқи равандҳои оmodасозӣ ва сертификатсияи муҳосибони касбӣ дар фазои давлатҳои аъзои ИДМ, инчунин таҳлил ва арзёбии муҳтавои барномаҳои сертификатсияи байналмилалӣ муҳосибони касбӣ, ки дар сатҳи ҷаҳонӣ истифода мешаванд, самтҳои асосии такмили низоми оmodасозӣ ва сертификатсияи муҳосибони касбӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон пешниҳод шуда, дурнамои рушди низоми оmodасозӣ ва сертификатсияи муҳосибони касбӣ таҳия карда шудааст.

Нуқтаҳои асосии ба ҳимоя пешниҳодшаванда

– муайян кардани хусусиятҳои пайдошавии баҳисобгирии муҳосибӣ ҳамчун соҳаи илм ва ҳам соҳаи фаъолият дар асоси таҳқиқи ҷанбаҳои таърихӣ ва равишҳои назариявии он. Аз нигоҳи нав таҳқиқ ва арзёбӣ намудани марҳилаҳои рушди баҳисобгирии муҳосибӣ. Тасдиқи асолати шарқӣ доштани илми баҳисобгирии муҳосибӣ бо таъба ба асарҳои олимони ва муҳаққиқони арсаи ҷаҳонӣ. Таҳияи амсилаи шабеҳи низоми баҳисобгирии муҳосибии субъекти хоҷагидорӣ, ки дар он алоқамандии унсурҳои баҳисобгирӣ ва вазифаҳои идоракунӣ инъикос гардидаанд.

– асоснок кардани зарурати ислоҳоти низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ, таҳлил ва арзёбии раванди он, муайян кардани тадбирҳои асосӣ барои гузариши субъектҳои хоҷагидорӣ ба СБҲМ ва ноил гардидан ба ҳадафҳои ислоҳоти низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ. Ошкор, гурӯҳбандӣ ва арзёбӣ кардани омилҳои боздорандаи ноилгардии ҳадафҳои ислоҳот, таҳияи пешниҳодҳо барои баргараф кардани онҳо.

– ҳамчун вазифаи аввалиндараҷаи субъектҳои хоҷагидорӣ барои дуруст ба роҳ мондани низоми самараноки баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартиб додани ҳисоботи молиявӣ дар шароити ҳамгирии иқтисодии байналмилалӣ таҳия ва истифодаи сиёсати баҳисобгирии мутобиқ ба стандартҳои байналмилалӣ муайян карда шудааст. Ошкор кардани мушкилоти асосии наздикгардонии баҳисобгирии молиявӣ, баҳисобгирии идоракунӣ ва баҳисобгирии андоз дар доираи сиёсати баҳисобгирӣ ва дар ин асос

пешниҳод кардани тавсияҳои методӣ оид ба ташаккули сиёсати баҳисобгирӣ барои ҳадафҳои ин намудҳои баҳисобгирии муҳосибӣ, таҳияи нақшаи кории ҳисобҳо ва дигар унсурҳои сиёсати баҳисобгирӣ.

– тасдиқи изҳорот дар бораи он ки баҳисобгирии муҳосибӣ дар натиҷаи рушд шакл ва муҳтавои худро дигар карда, ба талаботи хоҷагидорӣ, низоми идоракунии корхонаҳо ва эҳтиёҷоти истифодабарандагони ҳисоботи молиявӣ мутобиқ мешавад. Муайян кардани шароити рушди баҳисобгирии муҳосибӣ, таъсири омилҳо ба равандҳои таҳаввул ва рушди он, талаботи фаъолияти тижоратӣ ба дигаршавии шакли баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҷудо шудани намудҳои он. Таҳқиқ ва ба низом даровардани мушкилоти методологии ҷудошавии баҳисобгирии муҳосибии ягона ба намудҳои баҳисобгирии молиявӣ, баҳисобгирии идоракунӣ ва баҳисобгирии андоз.

– таҳқиқи методологияи ташаккули ҳисоботи молиявӣ дар шароити корбурди стандартҳои байналмилалӣ, муайян кардани тамоюлоти рушди амалияи баҳисобгирии муҳосибӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон ва дар ин асос ошкор кардани камбудии методологии СБҲМ ва ҳисоботи молиявии дар асоси СБҲМ таҳияшуда, пешниҳоди тавсияҳо барои бартараф кардани онҳо. Таҳияи амсилаи низоми ҳамгироии баҳисобгирии муҳосибӣ, ки дар доираи он баҳисобгирии молиявӣ, баҳисобгирии идоракунӣ ва баҳисобгирии андоз дар робитаи байниҳамдигарӣ вазифаҳои худро иҷро мекунанд. Дар асоси таҳқиқи ҳисоботҳои молиявии якҷанд субъектҳои дорои манфиати умум муайян карда шудааст, ки камбудии асосии раванди гузариш ба СБҲМ ин сатҳи пасти дониши касбии муҳосибон ва аудиторон мебошад.

– муайян кардани хусусиятҳои ташкил ва пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ дар шароити ҳамгироии иқтисодии байналмилалӣ дар асоси омӯзиши равандҳои ҷаҳонишавӣ ва таъсири равандҳои ҳамгироӣ ба низоми баҳисобгирии муҳосибии субъектҳои хоҷагидорӣ. Муайян кардани таъсири омилҳо ба стандартҳои байналмилалӣ қоидаҳои баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартиб додани ҳисоботи молиявӣ дар корхонаҳои тижоратии Ҷумҳурии Тоҷикистон.

– арзёбии хусусиятҳои иқтисодиёти муосир вобаста ба таъсири онҳо ба низоми баҳисобгирии муҳосибии субъектҳои хоҷагидорӣ. Пешниҳоди амсила, ки дар он алоқамандии омилҳои рушди технологияҳои рақамӣ, густариши ҳолатҳои бухронӣ, дигаршавии амсилаҳои тижоратӣ, пайдо шудани намудҳои нави дороӣҳо ва аҳдҳои тижоратӣ, таваҷҷуҳ ба нақши иттилооти ғайримолиявӣ ва дигарҳо, ки хоси иқтисодиёти муосир мебошанд, бо баҳисобгирии муҳосибӣ инъикос гардидааст. Асоснок кардани зарурати ҳамоҳангсозӣ ва стандартҳои баҳисобгирии муҳосибӣ вобаста ба густариши равандҳои ҳамгироии иқтисодии байналмилалӣ.

– таҳқиқи низомҳои миллии баҳисобгирии муҳосибӣ дар мамлакатҳои ИДМ, ошкор ва арзёбӣ кардани мушкилот ва монеаҳои дар раванди гузариш ба СБҲМ дар ин мамлакатҳо, аз ҷумла дар Ҷумҳурии Тоҷикистон мавҷудбуда. Муайян кардани хусусиятҳои миллии ислоҳоти муҳосибӣ дар мамлакатҳои ИДМ, тавсиф ва ҷамъбаст кардани тарзҳои истифодаи СБҲМ

дар низомҳои миллии баҳисобгирии муҳосибӣ дар ин мамлакатҳо бо пешниҳоди тавсияҳо барои тақвият бахшидан ба равандҳои ислоҳоти мазкур.

– дар асоси таҳқиқи муҳтавои санадҳои меъёрию қонунгузорию танзимкунандаи баҳисобгирии муҳосибӣ асоснок кардани зарурати бозбинии пояҳои қонунӣ ва санадҳои меъёрии соҳаи баҳисобгирии муҳосибӣ ҷиҳати ноил гардидан ба ҳадафҳои ислоҳоти низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ ва гузариши бобарор ба татбиқи СБҲМ дар низомҳои баҳисобгирии муҳосибии субъектҳои хоҷагидории Ҷумҳурии Тоҷикистон. Барои тақмили нақшаи ҳисобҳо ҳамчун воситаи ноилгардӣ ба ҳадафҳои ислоҳот тавсияҳо пешниҳод карда шудаанд.

– дар асоси таҳқиқи равандҳои оmodасозӣ ва сертификатсияи муҳосибони касбӣ, таҳлили муҳтавои барномаҳои сертификатсияи байналмилалии муҳосибони касбӣ, ҷиҳатҳои асосии тақмили низоми оmodасозӣ ва сертификатсияи муҳосибони касбӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон ва дурнамои рушди он муайян карда шудааст.

Аҳамияти назариявӣ ва амалии таҳқиқот. Муқаррароти назариявии дар диссертатсия таҳиягардида метавонанд ҳамчун саҳми муҳим дар ташаккул ва рушди низоми баҳисобгирии муҳосибии субъектҳои хоҷагидорӣ дар шароити ҳамгирии иқтисодии байналмилалӣ ва татбиқи СБҲМ муаррифӣ шаванд. Натиҷаҳои назариявии диссертатсия имконияти иҷрои таҳқиқоти илмиро дар самти ташаккул ва рушди низоми баҳисобгирии муҳосибӣ дар шароити ҳамгирии иқтисодӣ ва татбиқи СБҲМ фароҳам меоранд.

Аҳамияти амалии таҳқиқот дар истифодаи муқаррарот ва тавсияҳои аз натиҷаи он пешниҳодгардида аз ҷониби Вазорати молияи Ҷумҳурии Тоҷикистон ва маъмурияти корхонаҳои тиҷоратӣ барои татбиқ дар низоми баҳисобгирии муҳосибии субъектҳои хоҷагидорӣ ифода меёбад. Татбиқи амалии муқаррароти таҳиягардида имкон медиҳад, ки самаранокии низоми баҳисобгирии муҳосибии субъектҳои хоҷагидорӣ дар шароити ҳамгирии иқтисодӣ ва татбиқи СБҲМ баланд бардошта шавад.

Дарачаи эътимоднокии натиҷаҳои таҳқиқот бо истифодаи усулҳои махсус дар рафти иҷрои таҳқиқот, боэътимодии маълумот, ҳаҷми кифояи маводи таҳқиқшуда, коркарди омории натиҷаҳои таҳқиқот, маърузаҳо дар конференсияҳои илмию амалӣ тасдиқ мешавад. Хулоса ва тавсияҳо бо таҳлили илмии натиҷаҳои таҳқиқоти назариявӣ ва амалиявӣ асос ёфтаанд.

Мутобиқати диссертатсия бо шиносномаи ихтисоси илмӣ. Мавзӯ ва муҳтавои диссертатсия ба бандҳои зерини Шиносномаи ихтисоси илмӣ 08.00.08 «Баҳисобгирии муҳосибӣ ва аудит» мувофиқат мекунад: 1.1. Парадигмаҳои ибтидоӣ, консепсияҳои асосӣ, принципҳои бунёдӣ, постулатҳо ва қоидаҳои баҳисобгирии муҳосибӣ; 1.4. Таърихи инкишофи назария, методология ва ташкили баҳисобгирии муҳосибӣ; 1.5. Танзим ва стандартикунонии қоидаҳои пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ҳангоми ташаккули маълумоти ҳисоботӣ; 1.6. Мутобиқгардонии низомҳои гуногуни баҳисобгирии муҳосибӣ, мувофиқати онҳо ба стандартҳои байналмилалӣ;

1.12. Шаклдигаркунии ҳисоботи молиявии миллии мутобиқ бо талаботи стандартҳои байналмилалӣ ва стандартҳои давлатҳои дигар.

Саҳми шахсии докталаби дарёфти дараҷаи илмӣ дар таҳқиқот. Тамоми давраҳои таҳқиқот аз интихоби мавзӯ, таҳияи нақшаи таҳқиқот, ҷамъоварӣ ва коркарди маводи оморӣ ва ҳисоботӣ, интихоб ва иҷрои талаботи зарурии тартиби нишон додани адабиёт, муайян кардани мақсад ва иҷрои вазифаҳои таҳқиқот аз ҷониби ҳуди муаллиф анҷом дода шудаанд. Муҳаққиқ дар заминаи таҳлили низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ ва низоми баҳисобгирии муҳосибӣ дар субъектҳои хоҷагидорӣ, омӯзиши ҳисоботҳои молиявии субъектҳои дорои манфиати умум барои беҳгардони раванди пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартиб додани ҳисоботи молиявии саҳеҳ тавсияҳо пешниҳод кардааст. Натиҷаҳои алоҳидаи таҳқиқот метавонанд ҳангоми таҳияи ҷанбаҳои назариявӣ, методологӣ ва амалии рушди низоми баҳисобгирии муҳосибии корхонаҳои тиҷоратӣ дар шароити ҷамғирии иқтисодӣ ва татбиқи СБҲМ истифода шаванд.

Тасвиб ва амалисозии натиҷаҳои диссертатсия. Натиҷаҳои таҳқиқот дар шакли гузоришҳои илмӣ ва тавсияҳои амалӣ пешкаш гардида, дар конференсияҳои байналмилалӣ ва ҷумҳуриявии «Ҷаҳонишафии иқтисодиёт: муаммоҳо ва дурнамои рушди баҳисобгирии муҳосибӣ, таҳлил ва омор» (Душанбе, 2016), «Рушди соҳибқори инноватсионӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон» (Душанбе, 2017), «Рушди баҳисобгирии муҳосибӣ ва аудит дар шароити рақамикунони иқтисодиёт» (Душанбе, 2022), XXII-умин конференсияи байналмилалии илмӣ-амалии «Иқтисодиёт, тиҷорат, инноватсия» (Пенза, 2023), V-умин конференсияи байналмилалии илмӣ-амалии «Иқтисодиёт, молия ва идоракунӣ: масъалаҳои мубрами назария ва амалия» (Пенза, 2023), «Масъалаҳои мубрами баҳисобгирии муҳосибӣ, таҳлил ва аудит дар шароити муосир» (Душанбе, 2023) ва дигарҳо баҳои мусбат гирифтаанд.

Муқаррароти муҳими диссертатсия дар ҷараёни таълими Донишгоҳи байналмилалии сайёҳӣ ва соҳибқории Тоҷикистон ҳангоми хондани дарсҳо дар зинаи бакалавриат ва магистратура аз фанҳои «Назарияи баҳисобгирии муҳосибӣ», «Баҳисобгирии муҳосибии молиявӣ», «Баҳисобгирии муҳосибии идоракунӣ», «Аудит», «Назорати давлатии молиявӣ», «Баҳисобгирӣ ва ҳисоботи андоз», «Баҳисобгирии муҳосибӣ ва аудит» (Санад аз 10.02.2023с.) истифода шудааст. Бархе аз муқаррароти амалии таҳқиқоти диссертатсионӣ дар фаъолияти амалии муҳосиботи корхонаҳо барои татбиқ қабул шуда, аз ҷумла дар ҶСП «Комбинати металлургии тоҷик» (маълумотномаи №16/8 аз 6.04.2023с.) ва ҶДММ «Моор Стивенс» (маълумотномаи №34 аз 12.04.2023с.) истифода мешаванд.

Интишорот аз рӯи мавзӯи диссертатсия. Доир ба мавзӯи таҳқиқот 28 кори илмӣ аз ҷумла 1 монография, 16 мақола дар маҷаллаҳои тақризшавандаи Ҷумҳурии Тоҷикистон бо ҳаҷми умумии 17,2 ҷузъи чопӣ (аз ҷумла 14,8 ҷузъи чопӣ аз муаллиф), ба нашр расонида шудааст.

Соҳтор ва ҳаҷми диссертатсия. Диссертатсия аз муқаддима, чор боб,

хулоса ва феҳристи адабиёт бо 330 номгӯй иборат аст. Матни диссертатсия дар 423 саҳифа дарҷ гардида, 20 расм ва 23 ҷадвалро дар бар мегирад.

СОХТОР ВА МУНДАРИҶАИ КОР

Дар муқаддима мубрамии мавзуи таҳқиқот, дараҷаи коркарди илмии масъалаи мавриди омӯзиш, робитаи таҳқиқот бо барномаҳо (лоихаҳо) ва мавзӯҳои илмӣ асоснок карда шуда, мақсад, вазифаҳо, объект ва предмети таҳқиқот муайян гардидаанд, маълумот оид ба асосҳои назариявӣ ва методологӣ, сарчашмаҳои маълумот, давраҳо ва пойгоҳи таҳқиқот, навгонии илмӣ, нуктаҳои асосии ба ҷимоя пешниҳодшаванда, аҳаммияти назариявӣ ва илмию амалии таҳқиқот, дараҷаи эътимоднокии натиҷаҳои таҳқиқот, мутобиқати диссертатсия бо шиносномаи ихтисоси илмӣ, саҳми шахсии доктараби дарёфти дараҷаи илмӣ дар таҳқиқот, тасвиб ва амалисозии натиҷаҳои таҳқиқот, интишорот аз рӯи мавзуи таҳқиқот, сохтор ва ҳаҷми диссертатсия оварда шудааст.

Дар боби якум – «Асосҳои назариявии ташаккули низоми баҳисобгирии муҳосибӣ» ҷанбаҳои таърихии ташаккули баҳисобгирии муҳосибӣ дар низомҳои хоҷагидорӣ таҳқиқ карда шуда, равишҳои назариявии ташаккул ва рушди баҳисобгирии муҳосибӣ, нақши низоми баҳисобгирии муҳосибӣ дар идоракунии субъектҳои хоҷагидорӣ муайян карда шудааст. Раванди ислоҳоти низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ ва вазъи гузариши он ба СБҲМ таҳлил ва арзёбӣ карда шудааст.

Дар боби дуюм – «Масъалаҳои методологӣ низоми баҳисобгирии муҳосибии Ҷумҳурии Тоҷикистон» қисматҳои асосии методологияи баҳисобгирии муҳосибӣ – раванди таҳияи сиёсати баҳисобгирӣ дар шароити ҳамгирии иқтисодӣ ва татбиқи СБҲМ, заминаҳои ҷудошавии низоми ягонаи баҳисобгирии муҳосибӣ таҳқиқ карда шуда, тамоюлҳои рушди методология ва амалияи ташаккул ва рушди баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ дар шароити СБҲМ муайян карда шудаанд.

Дар боби сеюм – «Масъалаҳои амалии рушди низоми баҳисобгирии муҳосибӣ дар шароити СБҲМ» хусусиятҳои ташкил ва пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ дар шароити ҳамгирии иқтисодии байналмилалӣ ошкор ва арзёбӣ карда шуда, масъалаҳои ҳамроҳангсозии баҳисобгирии муҳосибӣ бо талаботи стандартҳои байналмилалии ҳисоботи молиявӣ таҳқиқ карда шудаанд, ҳамчунин вазъи стандартонии баҳисобгирии муҳосибӣ дар шароити ҳамгирии иқтисодии мамлакатҳои ИДМ таҳлил ва арзёбӣ карда шудааст.

Дар боби чорум – «Мукамалгардонии танзими низоми баҳисобгирии муҳосибӣ дар шароити СБҲМ» масъалаҳои мукамалсозии низоми танзимкунии меъерии баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ баррасӣ шуда, яке аз унсурҳои муҳимми сиёсати баҳисобгирии корхона – нақшаи ҳисобҳои баҳисобгирии муҳосибӣ ҳамчун воситаи ноилгардии ҳадафҳои ислоҳоти низоми баҳисобгирии муҳосибӣ таҳқиқ ва баррасӣ шудааст. Ҳамчунин масъалаҳои омодаасозӣ

ва сертификатсияи муҳосибони касбӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон мавриди баррасӣ қарор гирифтаанд.

Дар баҳши хулоса, хулосаҳои асосии назариявӣ ва тадбирҳои амалӣ пешниҳод карда шудаанд, ки ноилгардӣ ба мақсади гузошташуда ва иҷрои вазифаҳои таҳқиқотро инъикос мекунанд.

МАЗМУНИ МУХТАСАРИ ДИССЕРТАТСИЯ

Гуруҳи якуми масъалаҳои илмие, ки дар диссертатсия мавриди таҳқиқ қарор гирифтаанд, ҷанбаҳои таърихӣ ва равишҳои назариявии ташаккули баҳисобгирӣ дар низомҳои хоҷагидорӣ, низоми баҳисобгирии муҳосибӣ дар идоракунии субъектҳои хоҷагидорӣ ва муаммоҳои ислоҳоти он, ислоҳоти низоми баҳисобгирии муҳосибӣ вобаста ба татбиқи стандартҳои байналмилалии ҳисоботи молиявиро дар бар мегирад.

Имрӯз баҳисобгирии муҳосибӣ воситаи самараноки иртиботие мебошад, ки ҳамаи субъектҳои хоҷагидориро бо иттилооти барои идоракунии фаъолияти хоҷагидорӣ зарурӣ таъмин менамояд. Роҳбарони корхонаи муосир ва ҳама шахсони ба фаъолияти хоҷагидорӣ он манфиатдор бо истифода аз иттилооти баҳисобгирии муҳосибӣ метавонанд тамоми равандҳо ва амалиёти хоҷагидориро дар корхона пайгирӣ намуда, дигаргуниҳои дар муҳити дохилӣ ва берунии хоҷагидорӣ баамаломадаро ба инобат гиранд, ба шароити зуддигаршавандаи хоҷагидорӣ мутобиқ шуда, дар ин асос қарорҳои идоракунии саривақтӣ ва асоснокро қабул намоянд.

Дар диссертатсия қайд шудааст, ки баҳисобгирии муҳосибӣ ҳамчун соҳаи фаъолияти инсон таърихи тулонӣ дорад, вале ҳамчун соҳаи илм нисбатан нав аст. Раванди ташаккул ва рушди таърихии баҳисобгирии муҳосибӣ мураккаб ва бисёрҷабҳа мебошад. Инсон аз замонҳои аввали ҳастии худ ба меҳнат кардан шуруъ кардааст, бинобар ин, таърихи баҳисобгирӣ бо таърихи фаъолияти меҳнати инсон ҳамради аст.

Дар шароити имрӯзаи ҳамгирии байналмилалии иқтисодиёт, тамоюли субъектҳои хоҷагидорӣ ба рушди инноватсионии фаъолият ва иқтисодиёти рақамӣ ташкил ва пешбурди муносиби баҳисобгирии муҳосибӣ мубрами хоссаро касб намудааст. Муҳимии масъалаи мазкурро дараҷаи камолоти идоракунии иқтисодиёти миллӣ, рушди муносибатҳои бозорӣ, истифодаи шаклҳои гуногуни моликият дар фаъолияти хоҷагидорӣ, бунёди корхонаҳо бо иштироки сармои шарикони хоричӣ ва муҳим аз ҳама – гузариши низоми баҳисобгирии муҳосибии миллӣ ба стандартҳои байналмилалии ҳисоботи молиявӣ (СБҲМ) боз ҳам қавитар мегардонад. Бинобар ин, дарк кардани заминаҳои таърихӣ ва асосҳои илмии ташаккул ва рушди баҳисобгирии муҳосибӣ барои мукамалгардонии назария ва амалияи муосири он ҳамчун низоми доимо рушдбанда имкон медиҳад.

Масъалаи омӯзиши заминаҳои таърихӣ ва асосҳои илмии баҳисобгирии муҳосибӣ аз оғози ташаккулёбии он ҳамчун илм ҳамеша

мавриди диққат ва омӯзиш буд. Вале то имрӯз ҷанбаҳои таърихии пайдошавии низомҳои баҳисобгирии муҳосибӣ пурра ба таҳқиқ фаро гирифта нашудаанд, равишҳои концептуалии ташаккул ва рушди баҳисобгирии муҳосибӣ дар низомҳои хоҷагидорӣ ба як шакли мукамал оварда нашудаанд. Дар байни олимони ва муҳаққиқони ақидаҳои гуногун дар бораи ҷанбаҳои таърихӣ, принсипҳо, асосҳои назариявӣ ва методологии ташкили низомии баҳисобгирии муҳосибӣ дар субъектҳои хоҷагидорӣ мавҷуд мебошанд. Омӯзиши ҷанбаҳои таърихӣ, назариявӣ ва методологии ташаккул ва рушди баҳисобгирии муҳосибӣ имкон медиҳад, ки таҷрибаи дар самти роҳандозӣ намудани баҳисобгирии муҳосибӣ ғунгардида ба низом дароварда шуда, самтҳои рушди минбаъдаи амалкунии низомии баҳисобгирии муҳосибӣ дар субъектҳои хоҷагидорӣ муайян карда шаванд.

Дар қори илмӣ таъкид шудааст, ки талошҳо ба хотири таҳқиқи ҳамаҷонибаи ҷанбаҳои таърихӣ ва илмии баҳисобгирии муҳосибӣ, хосса дар соҳаҳои баъдӣ дар байни олимони хориҷӣ ба нуқтаи авҷи худ расидаанд. Онҳо дар асарҳои худ ба паҳлуҳои муҳталифи таърихи баҳисобгирии муҳосибӣ ҳамчун илм ва соҳаи фаъолияти касбӣ таваҷҷуҳ намуда, масъалаҳои мубрами зиёдеро муайян ва ҳал намудаанд. Олимони ва муҳаққиқони ҷаҳонӣ доир ба таърихи ташаккул ва рушди баҳисобгирии муҳосибӣ дар бораи асолати шарқӣ доштани илми баҳисобгирӣ қайд намудаанд. Пайдо шудан ва рушди босуръати баҳисобгирии муҳосибӣ ҳамчун як соҳаи мустақили илм бо рушди илмҳои дақиқ, аз қабилҳои риёзиёт, алгебра, геометрия ва астрономия дар асрҳои миёна дар Бағдод – маркази тамаддуни исломӣ алоқаманд аст. Албатта, дар инкишофи илми таҳлил ва ҳисобу китоб саҳми фарзандони халқи тоҷик Ал-Хоразмӣ, Берунӣ, Сино, Хайём ва дигарон калон аст. Аммо, ҷамъбандии баҳисобгирии муҳосибӣ ҳамчун як соҳаи алоҳидаи илм ба олими итолиёвӣ Лука Пачиолӣ тааллуқ дорад. Таҳаввули баҳисобгирии муҳосибӣ дар оғози асри ХХ бошиддат суръат гирифт. Маҳз дар ҳамина давра вай мартабаи касбиро ба худ гирифтааст.

Имрӯз бо вусъат ёфтани равандҳои ҳамгироии иқтисодии ҷаҳонӣ вазифаҳои баҳисобгирии муҳосибӣ васеъ шуда, ҳадафи он низ ба шароити иқтисодии замони нав мутобиқ мегардад. Акнун дар баҳисобгирии муҳосибӣ майлон ба қоидаҳои ҳамамақбули ҷаҳонӣ – СБҲМ, ки принсипҳои асосии пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартибдиҳии ҳисоботи молиявиро муайян мекунанд, бештар ба назар мерасад. Баҳисобгирии муҳосибӣ дар низомҳои хоҷагидорӣ алоҳида ба мувофиқа омада, бо қоидаҳои ягона роҳандозӣ карда мешавад.

Равандҳои ҳамгироии иқтисодии ҷаҳонӣ нигоҳи навро ба моҳият ва нақши баҳисобгирии муҳосибӣ талаб менамоянд. Акнун баҳисобгирии муҳосибӣ на чун амали техникаӣ барои ташкили назорати фаъолияти субъекти хоҷагидорӣ зарурӣ, балки чун воситаи муҳими иртибот дар

муҳити тиҷоратии густурда ва доираи зиёди иштирокчиён ва манфиатдорони натиҷаҳои фаъолияти хоҷагидорӣ дарк карда мешавад.

Зарурати ба ҷо овардани корҳо оид ба мукамалгардони низоми имрӯзаи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ пеш аз ҳама аз дигаршавии муҳити фаъолияти субъектҳои хоҷагидорӣ, густариши муносибатҳои байниҳамдигарӣ бо субъектҳои бозори ҷаҳонӣ, пайдо шудани объектҳои нави фаъолияти соҳибкорӣ ва дигаршавии пояҳои ҳуқуқӣ бармеояд.

Дар кори илмӣ хусусиятҳои хоси таҳаввулоти баҳисобгирии муҳосибӣ дар охири асри XX, ки бо коҳиши боварии доираҳои асосии истифодабарандагон ба иттилооте, ки тавассути ҳисоботи молиявӣ ба онҳо пешкаш карда мешавад, алоқаманд аст, махсус қайд карда шудааст. Хосса сармоягузoron ва қарздиҳандагонро муҳтавои ҳисоботи молиявии корхонаҳои бузурги фаромилӣ қаноатманд наменамуд, чунки он барои қабули қарорҳои идоракунии ба вазъи иқтисодии воқеии онҳо муносиб ҳамчун асоси боэътимод хизмат карда наметавонист. Ин гуна муносибат ба маълумоти баҳисобгирии муҳосибӣ чун манбаи иттилооти иқтисодӣ на танҳо бо мочароҳои маъмул дар атрофи далелҳои сохтакорӣ ҳисоботи молиявӣ, муносибати ғайрисофдилонаи аудиторҳо, пешбурди муҳосиботи «ниҳонӣ» ва дигар падидаҳои номатлуб алоқаманд аст. Сабаби дигари чунин муносибат мувофиқат накардани методологияи имрӯз роҳандозишудаи баҳисобгирии муҳосибӣ бо вазъи муосири афкори назариявӣ дар соҳаи иқтисодиёт ва воқеияти амалияи хоҷагидорӣ мебошад.

Дар кори илмӣ таъкид шудааст, ки низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявии имрӯз ба талаботҳои байналмилалӣ ҷавобгӯ нест. Ба хотири аз нав пойдор намудани боварии истифодабарандагон ба иттилооти дар ҳисоботи молиявӣ пешкашшаванда мукамалсозии баҳисобгирии муҳосибӣ дар самти рушди равишҳои муттасили назариявӣ ва методологияе зарур аст, ки бо ёрии онҳо тасаввуроти аллақай маъмулбуда ва ҳам навпайдошудаи баҳисобгирии муҳосибиро метавон арзёбӣ намуд ва дар ин асос таъминоти меъёрию ҳуқуқӣ ва методии раванди баҳисобгирии муҳосибиро таҳия кард. Аксари муҳаққиқони соҳа ба сифати ғояи калидӣ корбурди равиши институтсионалии баҳисобгирии муҳосибиро, ки таҳаввули марҳилаҳои рушди онро инъикос мекунад, пешниҳод менамоянд. Асоси равиши мазкурро тасаввурот оид ба воқеият ва зарурати гузариш ба СБҲМ, дарки ҳамбастагии низоми баҳисобгирии муҳосибӣ бо манфиатҳои истифодабарандагони иттилооти муайянкунандаи муҳтавои он ташкил медиҳанд.

Ҳамоҳангсозии баҳисобгирии муҳосибӣ дар ҳар як мамлакат мавҷуд будани низоми миллии баҳисобгирии муҳосибии ба СБҲМ асосёфтаре пешбинӣ менамояд. Мафҳуми ҳамоҳангсозӣ солҳои охир дар адабиёти соҳаи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ зиёд дучор мешавад

ва бештар бо талаботи СБҲМ вобаста аст (ҷадвали 1). Вале аҳаммияти Ҳамоҳангсозии баҳисобгирии муҳосибӣ бо талаботи СБҲМ-ро на ҳамаи муаллифон як хел шарҳ додаанд. Бинобар ин, аниқ кардани мафҳуми мазкур зарур аст.

Ҷадвали 1. – Тафсири мафҳуми «Ҳамоҳангсозӣ» дар адабиёти соҳаи баҳисобгирии муҳосибӣ

Муаллиф	Тафсири мафҳуми Ҳамоҳангсозӣ
Т.М. Борлакова	Раванди ба ҳам наздик шудани усулҳо, меъёрҳо, воситаҳо, принципҳо ва қоидаҳои пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартибдиҳии ҳисоботи молиявӣ мебошад.
М.А. Гордова	Таъмини қиёсшавандагии низомҳои гуногуни баҳисобгирии муҳосибӣ.
Т.Ю. Дружиловская	Ҳамоҳангсозии ҳисоботи молиявӣ бояд ҳамчун таъмин намудани муқоисашавандагии умумии иттилооти молиявӣ дар он овардашуда фаҳмида шавад; ҳадафи Ҳамоҳангсозӣ дар ҳисоботи молиявӣ ба даст овардани чунин иттилооте мебошад, ки барои муқоиса кардани фаъолияти корхонаҳои гуногун имкон диҳад.
Т.В. Зирянова	Ҳамоҳангсозии баҳисобгирии муҳосибӣ дар ҳар як мамлакат мавҷудияти низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ худро, ки ба стандартҳои байналмилалӣ ҳисоботи молиявӣ асос ёфтааст, дар назар дорад.
Н.А. Каморджанова	Мафҳуме, ки ба сифати ифода намудани тадбирҳои аз ҷониби ташкилотҳои байналмилалӣ ба хоҳири наздик намудани амсилаҳо ва низомҳои миллии баҳисобгирии муҳосибӣ роҳандозӣ мешаванд, истифода мешавад.
Е.М. Мерзликина	Ҳамбастагии низомҳои гуногуни баҳисобгирӣ ва ҳисоботи муҳосибӣ тавассути ворид кардани онҳо ба доираи таснифоти умумӣ, яъне стандартонии шакл бо нигоҳ доштани тафовутҳои назаррас.
Л.К. Никандрова	Ҳамбастагии низомҳои гуногуни баҳисобгирӣ ва ҳисоботи муҳосибӣ тавассути ворид кардани онҳо ба доираи таснифоти умумӣ, яъне стандартонии шакл бо нигоҳ доштани тафовутҳои назаррас. Дар миқёси ҷаҳонӣ танҳо Ҳамоҳангсозии баҳисобгирии муҳосибӣ метавонад татбиқ карда шавад, ки ҳадафи ниҳоии он таъмини қиёсшавандагии иттилооти дар ҳисоботҳои молиявӣ мавҷудбуда мебошад.
М.В. Штиллер	Ҳамбастагии низомҳои гуногуни баҳисобгирӣ ва ҳисоботи муҳосибӣ, таъмини мутобиқати онҳо дар асоси истифодаи ҳуҷҷатҳои асосии қонунгузорӣ.

Сарчашма: таҳияи муаллиф.

Стандартонии баҳисобгирии муҳосибӣ ба таҳия намудани дастаи ҳамсонкардашудаи стандартҳо (СБҲМ), ки дар ҳама ҳолатҳо ва дар ҳар як мамлакат истифода шуда метавонанд, нигаронида шудааст. Дар ин маврид зарурати таҳия намудани стандартҳои миллии баҳисобгирии муҳосибӣ аз байн меравад.

Вобаста ба мафҳуми «стандартонӣ»-и баҳисобгирии муҳосибӣ низ дар адабиёти соҳа ақидаҳои гуногун оварда шудаанд (ҷадвали 2). Стандартонӣ талаб мекунад, ки тамоми ҷиҳатҳои пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартиб

додани ҳисоботи молиявӣ бо қоидаҳо, пояҳо ва тартибҳои муайяни корӣ танзим карда шаванд.

Ҷадвали 2. – Тафсири мафҳуми «стандартонӣ» дар адабиёти соҳаи баҳисобгирии муҳосибӣ

Муаллиф	Тафсири мафҳуми стандартонӣ
Т.М. Борлакова	Раванди ташаккули меъёрҳо, принципҳо ва қоидаҳо, ки талаботи истифодабарандагони иттилоотро дар мамлакатҳои гуногун ба таври беҳтарин қонеъ ва муттаҳид мекунанд.
М.А. Гордова	Таҳияи стандартҳо, ки муқаррар намудани қоидаҳои ягонаи баҳисобгирӣ ва тартиб додани ҳисоботро пешбинӣ менамоянд.
Т.Ю. Дружиловская	Ташаккули ҳисоботи молиявӣ тибқи стандартҳои ягонаи баҳисобгирии муҳосибӣ, ки маҷмуи маҳдуди тарзҳои баҳисобгириро пешбинӣ менамояд.
Т.В. Зирянова	Стандартонии баҳисобгирии муҳосибӣ ба таҳияи маҷмуи ягонаи стандартҳо равона гардидааст, ки ба ҳама гуна вазъият дар ҳама мамлакатҳо татбиқ мешаванд. Дар ин ҳолат зарурати эҷоди стандартҳои миллӣ аз байн меравад.
Н.А. Каморджанова Т.В. Зирянова	Таҳияи маҷмуи стандартҳои яқсонкардашуда, ки барои ҳар як ҳолат дар ҳар мамлакат қобили истифода буда, ба кам кардани зарурати ташаккули стандартҳои миллӣ меоварад.
Е.М. Мерзликина	Маҷмуи муайяни маҳдуди усулҳои алтернативӣ бо мақсади таъмини мустақилияти муайяни низомҳои миллии баҳисобгирии муҳосибӣ.
Л.К. Никандрова	Дастаи маҳдуди усулҳои алтернативӣ ба хоҳири таъмини мустақилияти муайян ба низомҳои миллии баҳисобгирии муҳосибӣ.
Д.А. Розиев	Стандартизатсияи фаъолияти идоракунӣ тақмили ҷараёни иттилоот, воқеияти назорати ҳуҷҷатии амалиёти соҳибкорӣ, қабули саривақтии қарорҳои идоракунӣ, шаффофияти қоидаҳои ташаккули нишондиҳандаҳои фаъолияти воҳидҳои сохтори корхона ва баҳодиҳии интизومي меҳнатии роҳбарони воҳидҳои сохтори корхонаро кафолат медиҳад.
М.В. Штиллер	Маҷмуи маҳдуди усулҳои алтернативӣ барои таъмини чандирии баҳисобгирии муҳосибӣ.

Сарчашма: таҳияи муаллиф

Дар кори илмӣ қайд шудааст, ки вазъи муосири рушди баҳисобгирии муҳосибӣ дар низомҳои хоҷагидорӣи Ҷумҳурии Тоҷикистон водор менамояд, ки шахсони ба бунёдсозии асосҳои назариявӣ ва амалӣ, инчунин қабули равишҳои методологии баҳисобгирии муҳосибӣ масъул ба сарчашмаҳои ташаккул ва рушди баҳисобгирии муҳосибӣ чун соҳаи фаъолият ва илм муроҷиат намоянд ва дар асоси таҳқиқи онҳо муҳити муносибро барои пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартибдиҳии ҳисоботи молиявӣ дар шароити ҳамгироии иқтисодии ҷаҳонӣ фароҳам оваранд.

Хусусияти муҳимми марҳилаи муосири рушди иқтисодиёт дигаргуниҳои амиқ дар тамоми соҳаҳои фаъолият мебошад, ки ба низомии идоракунӣи субъектҳои хоҷагидорӣ таъсир мерасонад. Вобаста ба ин, барои корхонаҳои тижоратӣ масъалаи татбиқи низомии идоракунӣ ба шароити муосир ва тамоюлҳои рушди иқтисодӣ мувофиқ дар мақоми аввал меистад. Дар баробари

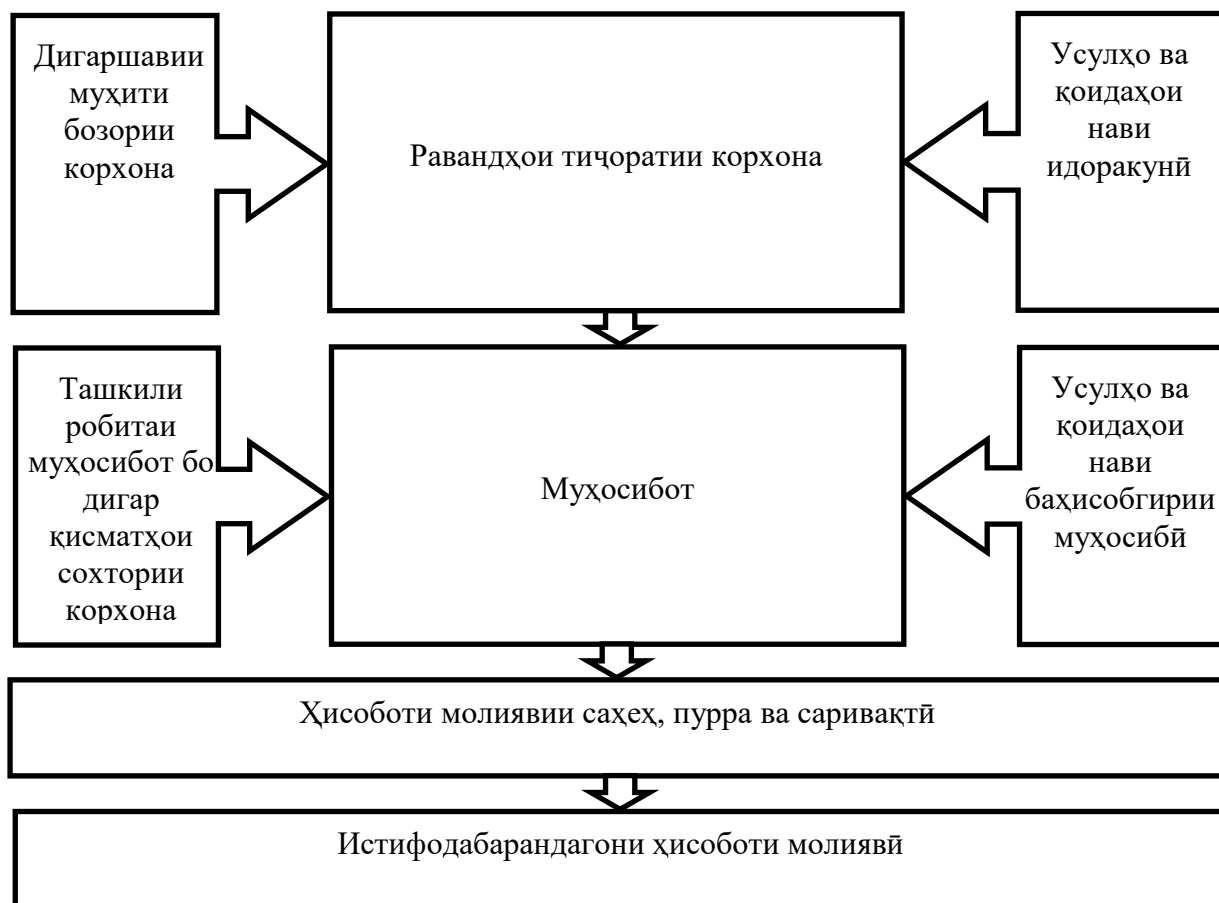
ин кори муътадили низоми идоракунӣ ташкили дурусти таъминоти иттилоотии худро талаб мекунад. Бо иттилооти барои оmodасозии қарорҳои идоракунӣ зарурӣ таъмин кардани низоми идоракунӣ, истифодаи воситаҳои муосири техникӣ ва иртиботӣ барои оmodасозии ин иттилоот сифат ва фаврияти қабули қарорҳои идоракуниро баланд мебардорад. Бинобар ин, иттилоотонии равандҳои идоракунӣ ва истеҳсолот, сифати манбаъҳои иттилоотӣ ва дараҷаи истифодаи онҳо аломатҳои асосии мутобиқшавии корхонаҳои муосир ба шароити рақобати бозор мебошанд.

Имрӯз фаъолияти субъектҳои хоҷагидорӣ мураккаб буда, аз амалиёт, равандҳо ва зухуроти сершумори дар муҳити тиҷоратии дохилӣ ва берунии корхона рухдиҳанда ва баҳодихии муносиби натиҷаҳои онҳо вобаста мебошад. Суботи иқтисодии корхонаи муосир танҳо ҳангоми назораи доимӣ ва ҳадафнок, ошкоркунӣ, ояндабинӣ ва пешгирӣ намудани мушкилот, ҳамбаста намудани нишондиҳандаҳои молиявии тавсифдиҳандаи фаъолияти он имконпазир аст. Воситаи ба ҷо овардани амалҳои мазкур роҳандозӣ намудани идоракунии фаъолияти хоҷагидории корхона дар асоси иттилооти дар низоми баҳисобгирии муҳосибӣ ташаккулёбанда мебошад.

Дар масъалаҳои рушди фаъолияти субъектҳои хоҷагидорӣ дар шароити доимо дигаршавандаи муҳити бозор ва баланд шудани мақоми иттилоот дар идоракунӣ, таҳияи усулҳо ва қоидаҳои нави идоракунии равандҳои тиҷоратии корхона, пешбурд ва такмили баҳисобгирии муҳосибӣ, таъмини робитаи байни муҳосибот ва дигар қисматҳои сохтори низоми идоракунии корхона, тартиб додан ва ба истифодабарандагон пешниҳод кардани ҳисоботи молиявӣ, аҳаммияти махсус пайдо мекунад. Вобаста ба ин, ҳадафҳо ва самтҳои рушди низоми баҳисобгирии муҳосибӣ дар корхонаҳои тиҷоратӣ тавассути унсурҳои таъминоти иттилоотии идоракунӣ муайян карда мешавад (расми 1).

Самтҳои методологӣ табдили усулҳо ва қоидаҳои баҳисобгирии муҳосибиро ҳамчун манбаи иттилоотии қабули қарорҳои идоракунӣ ба назар гирифта, бояд вазифаи пешбари баҳисобгирии муҳосибиро дар муҳити иқтисодии корхона муайян кард. Яъне вазифаи иттилоотии баҳисобгирии муҳосибӣ пешбинӣ менамояд, ки низоми баҳисобгирии муҳосибӣ (муҳосибот) бояд ба истифодабарандагони манфиатдор иттилооти зарурии саҳеҳро барои қабули қарорҳои идоракунӣ таъмин кунад.

Ҳамин тавр, менечери корхона бо доштани тасаввуроти амиқ оид ба ҳастӣ ва бузургии сарватҳои моддӣ ва молиявӣ вазъи муосири корхонаро арзёбӣ намуда, заминаҳоро барои банақшагирии рушди фаъолияти он бунёд менамояд. Дар ин маврид вазифаи муҳимми таҳқиқоти муосир дар соҳаи мазкур рушди самтҳои нави баланд бардоштани иттилоотнокии низоми баҳисобгирии муҳосибӣ ва дастгирии баҳисобгирӣ-таҳлили татбиқи ғояҳои нави идоракунӣ мебошад.



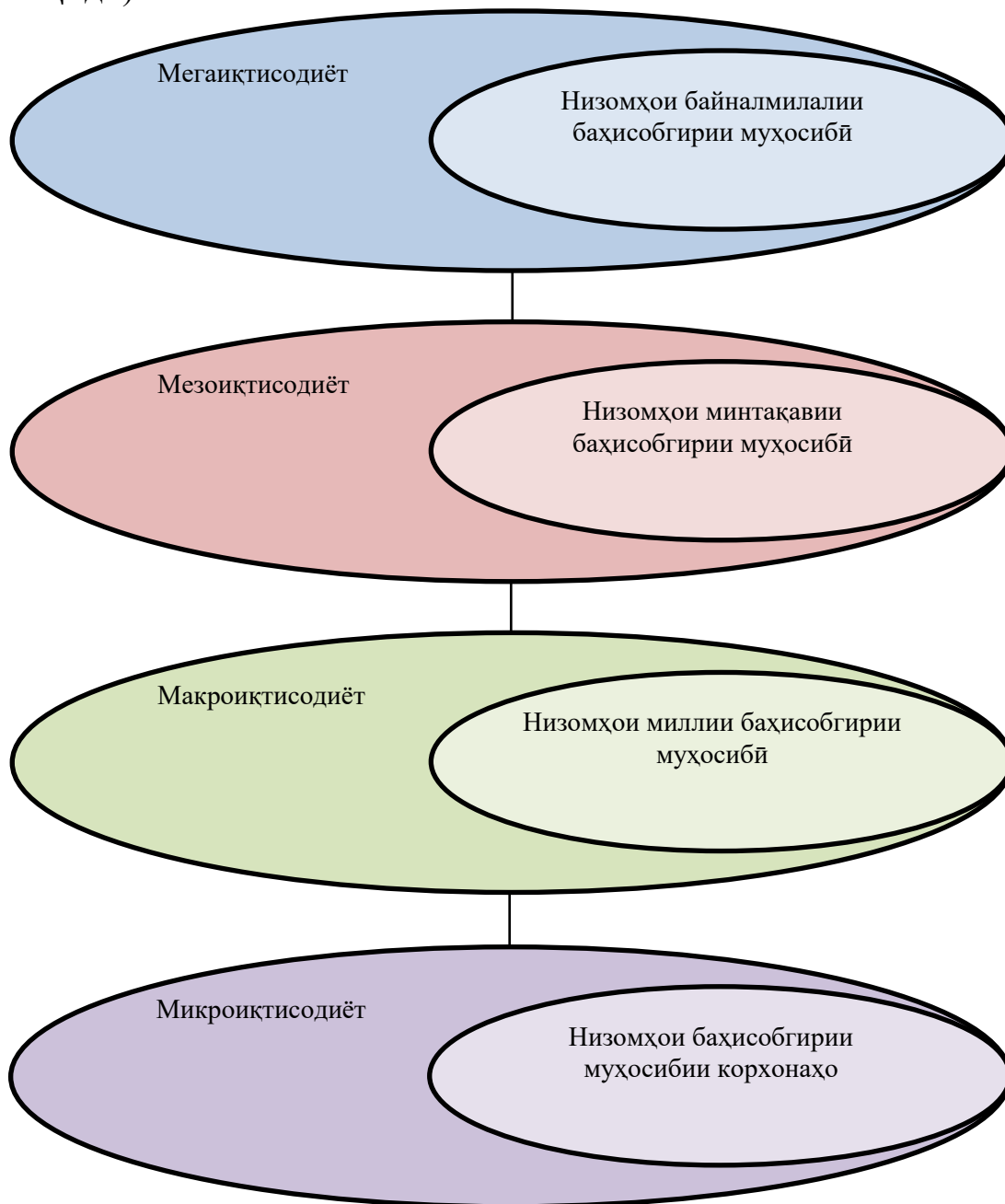
Расми 1. – Унсурҳои таъминоти иттилоотии идоракунии

Сарчашма: таҳияи муаллиф

Дар диссертатсия қайд шудааст, ки бо пайдошавии низомҳои иттилоотӣ, бартараф кардани мушкилоти сершумор ва мураккаби таъминоти иттилоотии идоракунии тавассути интиқоли саривақтӣ ва пурраи иттилооти дар низоми баҳисобгирии муҳосибӣ тавлидшуда ва дар ҳисоботи молиявӣ пешниҳодшуда ба истифодабарандагони он заминаи асосии самаранокии идоракунии фаъолияти иқтисодӣ гардид. Ҳадафи татбиқи низомҳои иттилоотӣ кам ва бартараф кардани камбудихо дар равандҳои коркард ва интиқоли иттилооти молиявӣ мебошад, ки дар натиҷаи он самаранокии идоракунии равандҳои истеҳсолӣ, технологӣ ва иқтисодию ташкилӣ дар корхона баланд мешавад.

Дар ин маврид, низомҳои бунёдшавандаи баҳисобгирии муҳосибӣ дорои дараҷаҳои гуногуни ҳаҷми иттилоот буда, таснифи онҳо низ аз рӯи аломатҳои мухталиф имкон дорад. Масалан, аз рӯи зинаҳои иқтисодиёт метавон чунин низомҳои баҳисобгирии муҳосибиро ҷудо кард (расми 2): дар зинаи микроиқтисодиёт – низоми баҳисобгирии муҳосибии субъектҳои хоҷагидорӣ (корхонаҳо), дар зинаи макроиқтисодиёт – низомҳои миллии баҳисобгирии муҳосибӣ, низоми ҳисобҳои милли, дар зинаи мезоиқтисодиёт – низомҳои минтақавии баҳисобгирии муҳосибӣ ва дар зинаи мегаиқтисодиёт – низомҳои байналмилалӣ баҳисобгирии муҳосибӣ, масалан, низоми америкоии

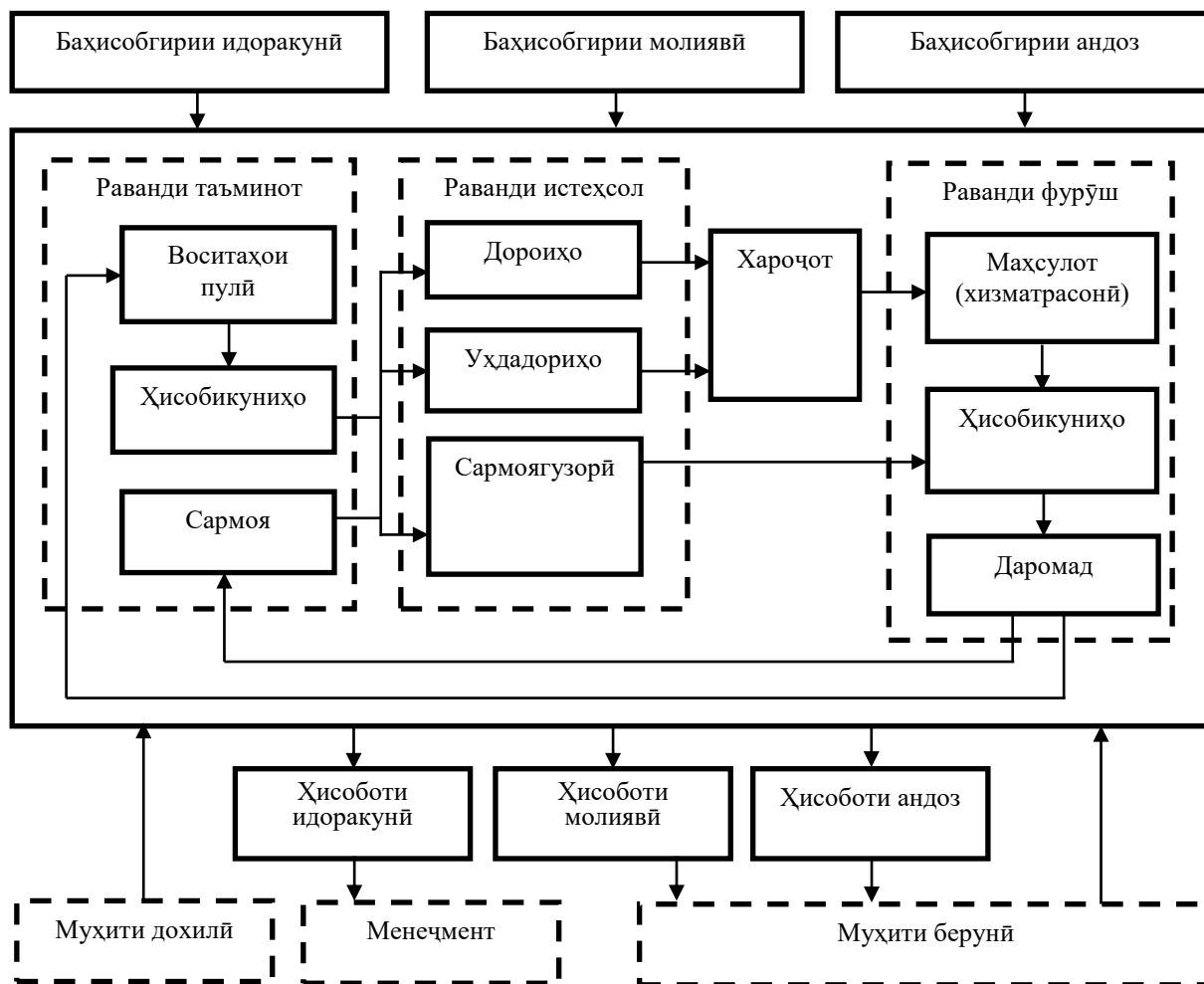
US GAAP (United States Generally Accepted Accounting Principles – принципҳои ҳамамақбули баҳисобгирии муҳосибии Иёлоти Муттаҳида).



Расми 2. – Таснифи низомҳои баҳисобгирии муҳосибӣ

Сарчашма: таҳияи муаллиф

Дар диссертатсия қайд карда мешавад, ки баҳисобгирии муҳосибӣ одатан ҳамчун низоми комил баррасӣ мешавад ва дорои тамоми аломатҳои як низом аст. Албатта, баҳисобгирии муҳосибӣ метавонад ҳамчун раванд низ баррасӣ шавад. Вале бо таваҷҷуҳ ба тақмили сохтори он дар шароити муосир онро ҳамчун система муайян кардан бамаврид аст. Ҳоло баҳисобгирии муҳосибӣ низоми унсурҳои ба ҳам алоқамандеро ифода мекунад, ки таъиноташон чамъоварӣ ва коркарди саривақтии чараёни иттилоот мебошад (расми 3).



Расми 3. - Амсилаи шабеҳи низоми баҳисобгирии муҳосибии субъекти хоҷагидорӣ

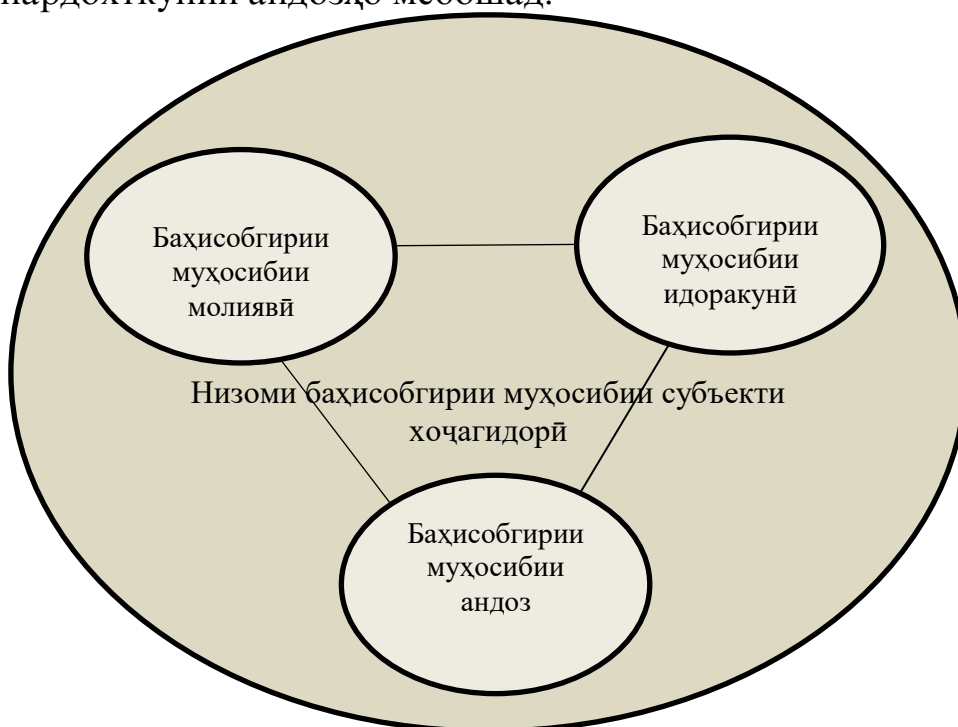
Сарчашма: таҳияи муаллиф

Дар амсилаи мазкур алоқамандии байни объектҳои баҳисобгирии муҳосибӣ (дороиҳо, уҳдадориҳо, сармоя, даромад, хароҷот), амалиёти хоҷагидорӣ, робитаҳо бо истифодабарандагон (муҳити) дохилӣ ва берунӣ, инчунин вазифаҳои гуногуни идоракунӣ дар доираи равандҳои таъминот, истеҳсол ва фурӯш инъикос гардидаанд. Амсила ба таври айёни нишон медиҳад, ки баҳисобгирии муҳосибӣ амсилаи фаъолияти хоҷагидорӣ корхона буда, равандҳои истеҳсолӣ, ҳаракат ва вазъи дороиҳо, уҳдадориҳо, сармоя, пардохтҳо (ҳисобикуниҳо), хароҷот ва даромадро аз ҷиҳати миқдорӣ ва арзишӣ ифода мекунад.

Эҳтиёҷи истифодабарандагон ба иттилооти баҳисобгирии муҳосибӣ пеш аз ҳама аз иҷрои вазифаҳои касбӣ ва идоракунии ҳуди онҳо вобаста мебошад. Бинобар ин, мо ба сифати маҳаки асосии муайянкунандаи сохтори низоми баҳисобгирии муҳосибии субъекти хоҷагидорӣ самтҳои алоҳидаи фаъолияти вазифавии баҳисобгирии муҳосибӣ дар корхона – баҳисобгирии муҳосибии молиявӣ, баҳисобгирии идоракунӣ ва баҳисобгирии андозро баррасӣ мекунем (расми 4).

Дар кори илмӣ қайд шудааст, ки табиноти асосии баҳисобгирии молиявӣ бунёд намудани ҳисоботи молиявӣ барои истифодабарандагон

берунӣ мебошад, он ченкунӣ ва дар ҳисобҳо инъикос намудани амалиёти хоҷагидорӣ, тартибдиҳии ҳисоботи молиявиро дар асоси принципҳои ҳаммамақбули баҳисобгириӣ ба ҷо меорад. Баҳисобгириии идоракунӣ – низоми ғункунӣ ва гурӯҳбандии иттилооти молиявӣ ва ғайримолиявие мебошад, ки дар асоси он менечерҳо барои ноилгардии ҳадафҳои корхона қарорҳо қабул менамоянд. Маълумоти баҳисобгириии идоракунӣ асосан дар дохили корхона истифода шуда, аз ҳудудҳои он берун намебарояд. Ҳадафи баҳисобгириии андоз бунёд намудани ахбори пурра ва саҳеҳ оид ба амалиёти хоҷагидорӣ дар давраи ҳисоботӣ (андозбандӣ) анҷомдодаи корхона, назорати дурустӣ, пуррагӣ ва саривақтии ҳисобкунӣ ва ба буҷети давлатӣ пардохткунӣ андозҳо мебошад.



Расми 4. – Сохтори вазифавии низоми баҳисобгириии муҳосибии субъекти хоҷагидорӣ

Сарчашма: таҳияи муаллиф

Дар шароити муосир, ки рушди босуръати технологияҳои рақамиро тавсиф мекунанд, доираи баҳисобгириии муҳосибӣ васеъ мешавад. Дар айни замон соҳаҳои гуногуни ҳисоби муҳосибӣ мавҷуданд, ки таркиби онҳо доимо нав мешавад. Ҳамин тариқ, ҳоло намудҳои стратегӣ, оморӣ, экологӣ, техникӣ ва дигар навъҳои баҳисобгириии муҳосибӣ мавҷуданд, ки ҳар кадоми онҳо мазмун, мақсад ва вазифаҳои мувофиқи худро доранд.

Дар асоси таҳлил ва ҷамъбасти ҷанбаҳои таърихӣ ва равишҳои назариявии ташаккули баҳисобгириии муҳосибӣ дар низомҳои хоҷагидорӣ метавон тасдиқ кард, ки имрӯз низоми миллии баҳисобгириии муҳосибӣ ба ислоҳоти кулӣ ниёз дорад. Пеш аз ҳама барои шароити Ҷумҳурии Тоҷикистон ва аксари дигар мамлакатҳои пасошуравӣ ҳаминро бояд қайд кард, ки таносуби муайяни байни ҳуқуқи субъектҳои хоҷагидорӣ барои интиҳоби қоидаҳо ва тарзҳои пешбурди баҳисобгириии муҳосибӣ ва меъёрҳои бо қонунгузорӣ ё бо тарзи дигар қабулшуда (масалан, қоидаҳои

СБҲМ, ки дар Ҷумҳурии Тоҷикистон бо қабули қарорҳои махсус дар сатҳи ҳукумат қабул шудааст) бо гузашти вақт тағйир меёбад. Ин тамоюл дар солҳои аввали роҳандозӣ намудани тадбирҳои барои гузариш ба СБҲМ, ки ғояи асосии ислоҳоти низоми миллии баҳисобгирии муҳосибиро дар мамлакат ифода мекард, аллакай возеҳ буд. Масъулони ислоҳот саросема ба қабули қарорҳои шуруҳ намуданд, ки ба фикри онҳо барои гузариши босуръати низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ ба СБҲМ созгор буданд. Мақомоти қонунгузор ва ҳокимияти иҷроия низ ғаъол буданд. Ҳамин тавр, аз ҷониби мақомоти ваколатдор (дар соҳаи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ – Вазорати молияи Ҷумҳурии Тоҷикистон) дар охири солҳои 1990 ва аввали солҳои 2000-ум (аниқтараш солҳои 1999-2003) якчанд санадҳои қонунгузорӣ ва меъёрию ҳуқуқӣ дар соҳаи баҳисобгирии муҳосибӣ таҳия ва қабул гардиданд, ки тибқи ҳадафҳои худ бояд ба татбиқи саросарии СБҲМ дар субъектҳои хоҷагидорӣ мамлакат мусоидат мекарданд. Агар ба муҳтавои санадҳои мазкур таваҷҷуҳ кунем, баръакс, аксари онҳо аз қоидаҳои СБҲМ, ки дар низомҳои баҳисобгирии муҳосибии мамлакатҳои рушдёфтаи қитъаҳои Аврупо, Амрико ва Осиё истифода мешаванд, дур мебошанд ва дар баъзе ҳолатҳо зиддият низ донад. Баъзе аз чунин ҳолатҳоро олимони ватанӣ низ дар таҳқиқоти худ овардаанд.

Дар Ҷумҳурии Тоҷикистон вазъият дигар ва ҳатто муҳтавои санадҳои меъёрию ҳуқуқии дар доираи ислоҳот қабулгардида зидди қоидаҳои СБҲМ мебошанд. Ба назар мерасад, ки дар онҳо тамоюли ҳарчӣ бештар қатъияти танзимкунӣ зиёдтар аст, ки озодӣ ва мустақилияти субъектҳои хоҷагидориро ҳангоми пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартибдиҳии ҳисоботи молиявӣ халалдор мекунад. Онҳо дар интиҳоби тариқаи беҳтарин аз партави қоидаҳо ва тарзҳои дар санадҳои меъёрӣ овардашуда душворӣ мекашанд, зеро таносуби манфиатҳои субъектҳои хоҷагидорӣ, истифодабарандагони берунӣ ва давлат вайрон шудааст. Дар онҳо бештар манфиати давлат ба инобат гирифта мешавад. Ин вазъият боз ҳам шадидтар мегардад, зеро қонунгузориҳои андоз ва дигар санадҳои меъёрии соҳаи андоз, ки дар солҳои охир дар мамлакат қабул шудаанд, намегузоранд, ки муқаррароти низомномаҳои баҳисобгирии муҳосибӣ ва қоидаҳои СБҲМ аз ҷониби кормандони муҳосиботи субъектҳои хоҷагидорӣ ба кор бурда шаванд. Яъне, ин ҷо зиддияти қоидаҳои андозбандӣ бо муқаррароти СБҲМ баръало ба назар мерасад, ки ба андешаи мо, сабаби асосии бебарор будани талошҳо барои гузариш ба СБҲМ ва ислоҳоти роҳандозишудаи низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ мебошад. Аз ин рӯ, зарурати воқеъбинона барои ноилгардӣ ба таносуби беҳтарини байни манфиатҳои субъектҳои хоҷагидорӣ ва мақомоти давлатӣ, пеш аз ҳама, мақомоти андоз, истифодабарандагони берунӣ иттилооти ҳисоботи молиявӣ ба миён меояд. Ба қавли дигар, бояд муайян кард, ки ба чӣ андоза танзимкунии баҳисобгирии муҳосибӣ дар субъектҳои хоҷагидориро муфассал ва аниқ бояд кард, то ки ҳам субъекти

хочагидорӣ якҷоя бо истифодабарандагони берунӣ ва давлат ба мутаносибии манфиатҳои тамоми ҷонибҳои мазкур дастрас шаванд. Дар ин маврид яке аз омилҳои муҳимтарин он ҳаҷми иттилоот мебошад, ки бо истифода аз он ҳар кадоме аз ҷонибҳо барои манфиатҳои худ аз ҳисоботи молиявии пешниҳодкардаи субъектҳои хоҷагидорӣ зарур мешуморанд.

Дар диссертатсия қайд шудааст, ки ташаккули таносуби байни манфиатҳои субъектҳои хоҷагидорӣ, истифодабарандагони берунии ҳисоботи молиявӣ ва давлат дар Ҷумҳурии Тоҷикистон вақти зиёдро талаб мекунад, зеро майл кардани аксари корхонаҳои тиҷоратии мамлакат, ки пештар дар моликияти давлатӣ қарор дошта, дар натиҷаи ғайридавлатӣ гардонидани онҳо ба бахши хусусӣ гузаштаанд (чун) ва кормандони муҳосибии онҳо ҳуввияти пешини худро то ҳол нигоҳ медоранд, барои қабули назари дигар ба тартибдиҳии ҳисоботи молиявӣ худро бо сабаби ноухдабароӣ ва шавқ надоштан ба аз худ кардани донишҳои нав омода нестанд. Албатта, роҳбарияти нави корхонаҳо бо сабабҳои гуногун наметавонанд ин гуна кормандонро бо кормандони нави дорои донишҳои муосири соҳаи баҳисобгирии муҳосибӣ иваз кунанд. Боиси таассуф аст, ки кормандони муҳосибӣ аксаран ба мустақилӣ дар қабули қарорҳо дар шароити нав омода нестанд, бинобар ин, онҳо муҳтавои низомномаҳои миллии баҳисобгирии муҳосибӣ, қоидаҳои СБҲМ ва талаботи истифодабарандагони берунии иттилооти муҳосибиро бе тафсири муфассал ва содаи санадҳои меъёрии соҳаи баҳисобгирии муҳосибӣ ва қоидаҳои СБҲМ дар фаъолияти касбии худ қабул ва ба кор бурда наметавонанд. Онҳо одат кардаанд, ки тамоми дастурамалҳо ва низомномаҳои аз ҷониби мақомоти ваколатдор дар соҳаи баҳисобгирӣ ва ҳисоботи молиявӣ қабулшуда боз тавзеҳ дода шаванд.

Аммо тавре таҳқиқот нишон дод, ин корро мақомоти ваколатдори соҳа анҷом надодаанд. Онҳо санадҳои меъёрию ҳуқуқиро қабул карда, бо ҳамин рисолати худро анҷомдода меҳисобанд. Ягон низомномаи баҳисобгирии муҳосибӣ, ки дар давраи солҳои 1999-2003 қабул шудааст, бо тафсир ё нишондод барои корбурд таъмин нест. Худи низомномаҳо ва дастурамалҳои аз ҷониби Вазорати молияи Ҷумҳурии Тоҷикистон қабулшуда низ ба шароити муосир ва воқеияти хоҷагидорӣ мамлакат мувофиқ нестанд. Онҳо асосан шакли тарҷумашудаи ҳамин гуна низомномаҳои дар дигар мамлакатҳои ИДМ қабулшуда (пеш аз ҳама, Федератсияи Русия ва Ҷумҳуриҳои Беларус ва Украина) мебошанд. Таҳиякунандагони онҳо як нуктаи асосиро ба инобат нагирифтаанд, ки масалан, дар Федератсияи Русия тарзи Ҷамоҳангсозӣ бо СБҲМ роҳандозӣ шудааст, яъне стандартҳои миллии дар асоси СБҲМ таҳия карда мешаванд. Вале дар Ҷумҳурии Тоҷикистон стандартҳои миллии ҳисоботи молиявӣ таҳия нашудаанд, СБҲМ бо тарҷумаи худ дар фаъолияти субъектҳои хоҷагидорӣ татбиқ карда мешаванд. Ин ҳатто аз муҳтаво ва пешгуфтори ҳар як низомнома возеҳ аст. Рӯбардор кардани санадҳои меъёрии қонунгузори дар Федератсияи Русия қабулшуда бе таҳрири ҷиддӣ вобаста

ба воқеияти хоҷагидорӣ ва ҳадафҳои пешгирифтаи ислоҳоти низоми миллии баҳисобгирии барои истифода дар субъектҳои хоҷагидорӣи Ҷумҳурии Тоҷикистон коршоям буда наметавонанд.

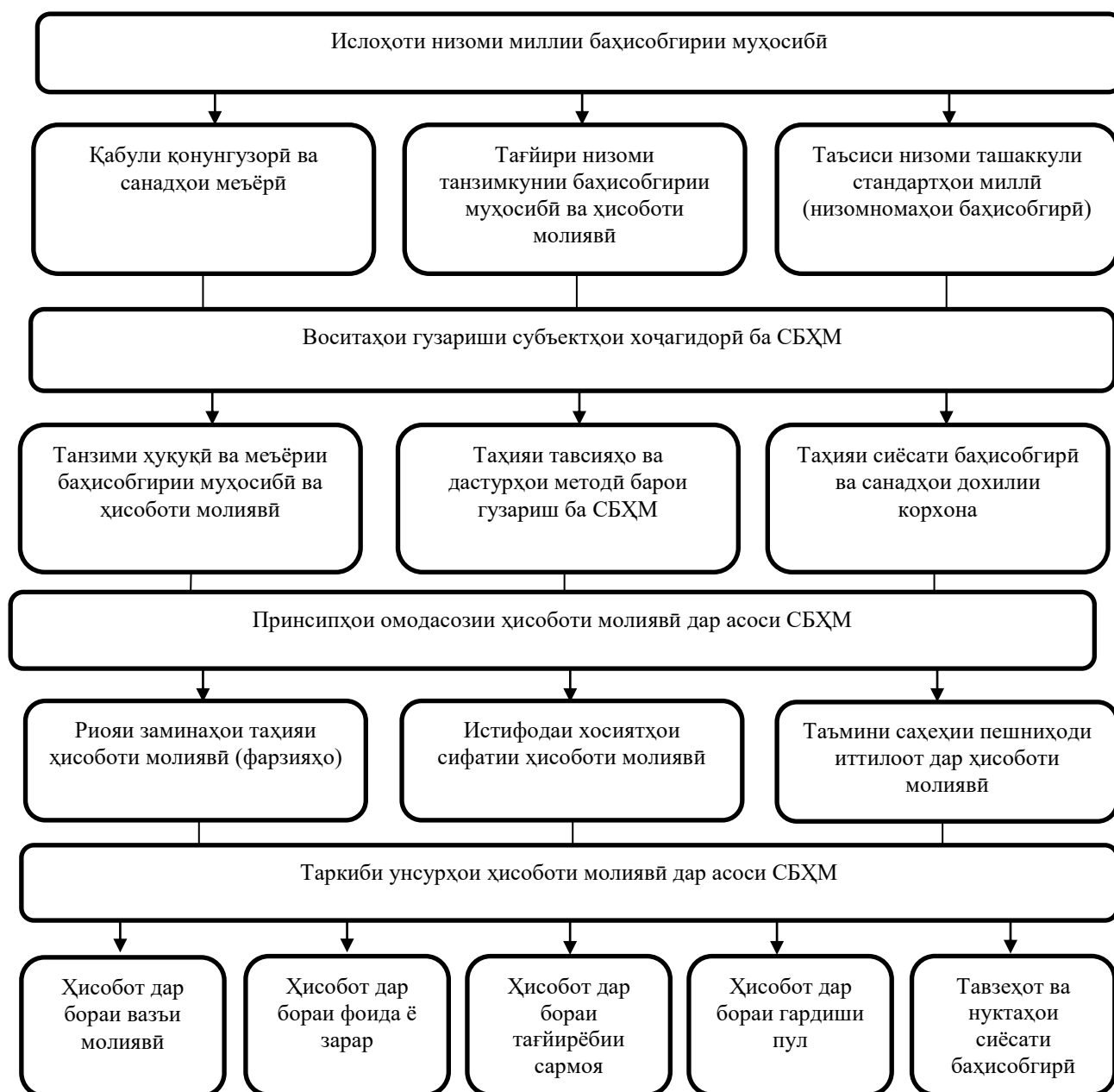
Тамоюли дигари дар раванди ислоҳоти низомҳои миллии баҳисобгирии муҳосибӣ мушоҳидашаванда дар муносибатҳои байниҳамдигарии қоидаҳои баҳисобгирии муҳосибӣ (молиявӣ) ва қоидаҳои баҳисобгирии андоз ифода меёбад. Дар ин маврид ҳам таҳиякунандагони санадҳои меъерии баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳам таҳиякунандагони қонунгузори андоз зикр мекунад, ки барои ҳарчӣ бештар наздикгардони баҳисобгирии муҳосибӣ ва баҳисобгирии андозҳо (пеш аз ҳама баҳисобгирии андоз аз даромади шахсони ҳуқуқӣ) кӯшиш мекунад.

Масалан, Кодекси андози Ҷумҳурии Тоҷикистон таъкид мекунад, ки баҳисобгирии андоз дар асоси феҳристҳои баҳисобгирии муҳосибӣ бурда мешавад, даромад (фоида)-и андозбандишавандаи субъекти хоҷагидорӣ бояд тибқи ҳамаи усули баҳисобгирие ҳисоб карда шавад, ки андозсупоранда дар ҳисоботи муҳосибӣ истифода мебарад (моддаҳои 89, 91). Вале тавре таҳқиқоти мо тасдиқ мекунад, субъектҳои хоҷагидорӣ ҳангоми пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ бештар ба муқаррароти кодекси андоз таваҷҷуҳ мекунад, на ба қоидаҳои байналмилалӣ баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартибдиҳии ҳисоботи молиявӣ (СБҲМ). Аксари муҳосибони субъектҳои хоҷагидорӣ аз пайдо шудани ихтилофҳо бо кормандони мақомоти андоз нигаронӣ карда, сабаби асосии истифода накардани СБҲМ-ро низ дар ҳамин мешуморанд. Бештари муқаррароти қонунгузори андоз оид ба ҳисобкуниҳои андозҳо гирифтани иттилооти заруриро бо роҳи иҷрои ҳисобкуниҳои муайян, ки аз маълумоти баҳисобгирии муҳосибӣ дар асоси қоидаҳои СБҲМ бурдашаванда бевосита барнамеоянд, пешбинӣ мекунад. Ҳамин тавр, тибқи қоидаҳои СБҲМ ҳама хароҷоти бо истехсол ва фурӯши маҳсулот (иҷрои корҳо, хизматрасониҳо) алоқаманд бояд ба таркиби арзиши аслии маҳсулот (корҳо, хизматрасониҳо) гузаронида шаванд, яъне арзиши аслии бояд дар асоси маълумоти баҳисобгирии муҳосибӣ ташаккул ёбад. Давлат вобаста аз манфиатҳои худ метавонад дар сиёсати андозбандӣ баъзе маҳдудиятҳо ҷорӣ кунад, ки ба ташаккули арзиши аслии дахл мекунад, ё ки ин маҳдудиятҳо талаб мекунад, ки хароҷоти муайян ба давраҳои дигари андозбандӣ (ҳисоботӣ) гузаронида шаванд (аз ҷумла, хароҷоти истехлоки воситаҳои асосӣ ва дороиҳои ғайримоддӣ). Дар натиҷа субъектҳои хоҷагидорӣ ҳангоми ҳисобкунии пардохтҳои андозӣ бояд дар тартиб додани ҳисоботи андоз ин маҳдудиятҳоро ҳатман риоя кунанд. Саркашӣ кардан аз корбурди маҳдудиятҳои мазкур ба оқибатҳои ногузир, чун ҷаримаҳо ва дигар таҳримҳо меоварад. Водор кардани субъектҳои хоҷагидорӣ барои ташаккули иттилоот дар ҳисоботи молиявӣ ба хоҳири андозбандӣ дар ҳолатҳои мазкур тавассути баҳисобгирӣ дар ҳисобҳои муҳосибӣ бо принципҳои появии баҳисобгирии муҳосибӣ мувофиқ нест.

Мусаллам аст, ки ҳадафи баҳисобгирии муҳосибӣ хароҷот ва ҳисобкунии арзиши аслии маҳсулот бунёд намудани пойгоҳи иттилоотӣ-таҳлили идоракунии фаъолияти молиявӣ-хоҷагидорӣи субъектҳои хоҷагидорӣ мебошад.

Ин пойгоҳ иттилооти натиҷаҳои молиявии фаъолияти субъекти хоҷагидорӣ дар давраи ҳисоботиро дар бар мегирад. Дар баҳисобгирии андоз ҳиссаи масрафҳо меъёрбандӣ карда мешавад, яъне дар доираи маҳдудиятҳо (меъёрҳо)-и бо қонунгузорӣ муқарраргардида ба ҳисоб гирифта мешавад. Барои ҳадафҳои андозбандӣ ин гуна хароҷот пас аз тасҳеҳуниҳои дахлдор қабул карда мешаванд.

Ислоҳоти низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ ва гузариш ба СБҲМ барои роҳандозии муносиби худ иҷрои тадбирҳои муайян – таҳияи заминаҳои ҳуқуқӣ, санадҳои меъёрӣ, воситаҳои гузариш ба СБҲМ, инчунин муайян кардани принципҳои омодаسازی ва таркиби унсурҳои асосии ҳисоботи молиявиро талаб мекунанд (расми 5).



Расми 5. – Тадбирҳои асосӣ барои гузариш ба СБҲМ дар доираи ислоҳоти низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ

Сарчашма: таҳияи муаллиф.

Иқдоми аввалин ва муҳим дар доираи иҷрои вазифаҳои ислоҳот дар мамлакат таҳия намудани нақшаи ҳисобҳои баҳисобгирии муҳосибӣ барои субъектҳои хоҷагидорӣ буд, ки бо фармоиши Вазорати молияи Ҷумҳурии Тоҷикистон № 28 аз 5 марти соли 2004 тасдиқ шуда буд. Ҳамчунин шаклҳои намунавии ҳисоботи молиявӣ таҳия шуда, тавсияҳои методӣ оид ба баъзе масъалаҳои баҳисобгирӣ ва ҳисоботи молиявӣ омода карда шуданд.

Раванди ислоҳоти низоми баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартибдиҳии ҳисоботи молиявӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон собит намуд, ки гузариш ба СБҲМ кори сахт набуда, давраи вақти тулонитарро аз он ҷӣ пешбинӣ шуда буд, дар бар мегирад. Инро таҳқиқоти илмӣ олимони соҳаи баҳисобгирии муҳосибӣ ва аудит, инчунин мақолаҳо дар интишороти даврӣ тасдиқ менамоянд.

Масъулони иҷрои вазифаҳои ислоҳоти низоми баҳисобгирии муҳосибӣ дар мамлакат, кормандони мақоми ваколатдор оид ба танзимкунии баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ – Вазорати молияи Ҷумҳурии Тоҷикистон ба интишороти танқидӣ ва қарорҳои дар конференсияҳо, мизҳои мудаввар ва дигар чорабиниҳои дар доираи иҷрои ҳадафҳои ислоҳот баргузоршаванда қабулгардида воқуниш намуданд. Дар натиҷа барои бозбинӣ намудани қонунгузорӣ ва санадҳои меъёриро ҳуқуқи танзимкунандаи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ зарурат ба миён омад. Ҳамин тавр, 25 марти соли 2011 Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон «Дар бораи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ» дар таҳрири нав қабул карда шуд. Ҳамчунин ба хоҳири муносиб намудани техникаи пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва мутобиқ намудани он ба СБҲМ аз ҷониби Вазорати молияи Ҷумҳурии Тоҷикистон нақшаи нави ҳисобҳои баҳисобгирии муҳосибӣ қабул карда шуд.

Гуруҳи дуоми масъалаҳои илмӣ, ки дар диссертатсия мавриди таҳқиқ қарор дода шудаанд ба масъалаҳои методологии низоми баҳисобгирии муҳосибӣ, таҳияи сиёсати баҳисобгирӣ дар шароити равандҳои ҳамгирӣ ва татбиқи СБҲМ, заминаҳои ҷудошавии низоми ягонаи баҳисобгирии муҳосибӣ, рушди методологияи ташаккули ҳисоботи молиявӣ ва тамоюлоти рушди амалияи баҳисобгирии муҳосибӣ дар шароити СБҲМ бахшида шудааст.

Дар диссертатсия қайд шудааст, ки, ки имрӯз вазифаи аввалиндараҷаи субъектҳои хоҷагидорӣ барои дуруст ба роҳ мондани низоми баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартиб додани ҳисоботи молиявӣ таҳия ва тасдиқи сиёсати баҳисобгирӣ мутобиқи стандартҳои байналмилалӣ мебошад. Ба мушкилоти муҳим ҳамчунин наздикгардонии талабот ба баҳисобгирии муҳосибӣ (молиявӣ ва идоракуни) ва баҳисобгирии андоз, инъикос кардани онҳо дар сиёсати баҳисобгирӣ мансуб мебошад.

Рушди баҳисобгирии муҳосибӣ дар шароити муносири иқтисодӣ истифодаи равишҳои методологӣ, усулҳо ва қоидаҳои гуногуни дар баҳисобгирӣ инъикос кардани далелҳои фаъолияти хоҷагидорӣ ва ташаккули ҳисоботи молиявиро пешбинӣ менамояд. Гузашта аз ин, гуногунии усулҳо ва тарзҳои пешбурди баҳисобгирии ин ё он объекти баҳисобгирии муҳосибӣ дар санадҳои меъерии соҳаи баҳисобгирии муҳосибӣ муқаррар карда шудааст. Ин, аз як ҷониб, дар ташкил ва пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ мушкилоти муҳимро ба миён меорад. Аз ҷониби дигар, гуногунии методика воситаи муҳими ташаккул ва амсилабандии низоми муносиби баҳисобгирии муҳосибии ба беҳгардонии

нишондиҳандаҳои муайяни фаъолияти молиявӣ хоҷагидорӣ нигаронидашуда мебошад.

Тавре таҳқиқи низомҳои баҳисобгирии муҳосибӣ дар корхонаҳои тиҷоратии Ҷумҳурии Тоҷикистон нишон медиҳад, дар аксари онҳо сиёсати баҳисобгирӣ чун ҳуҷҷати расмӣ аз ҷониби сармуҳосиб таҳияшаванда баррасӣ мешавад, вале ба он мувофиқи рисолате, ки бояд иҷро кунад, аҳаммияти дахлдор дода намешавад. Аксаран дар корхонаҳо ба сиёсати баҳисобгирӣ чун ҳуҷҷате муносибат мекунад, ки мувофиқи талаботи қонунгузорӣ бояд тартиб дода ва аз ҷониби роҳбари корхона тасдиқ карда шавад. Аҳаммияти сиёсати баҳисобгирӣ на танҳо аз ҷониби роҳбарияти корхонаҳо, балки аз ҷониби кормандони муҳосибот низ қадрдонӣ намешавад, ки ин ба паёмадҳои номатлуби корбурди нодурусти ин ё он қоида ва муқаррароти низоми танзимкунии меъёрии баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ меоварад.

Дар диссерататсия қайд шудааст, ки сабаби асосии чунин муносибат бо сиёсати баҳисобгирӣ пеш аз ҳама бо хусусиятҳои ташкили фаъолияти идоракунии корхонаҳо дар мамлакат алоқаманд мебошад. Аксари корхонаҳои тиҷоратӣ аз ҷониби муассисони алоҳида таъсис дода мешаванд, доираи фаъолияти онҳо хурд аст, муассисон худ мустақилона корхонаро роҳбарӣ мекунад ва ҳам тиҷорати онро пеш мебаранд. Дар чунин шароит, тавре аз қонунгузорӣ бармеояд, тартиб додани ҳисоботи молиявӣ ҳатмӣ нест. Ҳамин тавр, банди 10, моддаи 10 Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон «Дар бораи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ» барои корхонаҳои хурде, ки низоми содакардашудаи андозбандиро истифода мебаранд, тарзи содакардашудаи пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартиб додани ҳисоботи молиявиро иҷозат медиҳад.

Бо вучуди он ки банди 2 Тартиби истифодабарии низоми содакардашудаи ҳисобот ва баҳисобгирӣ дар субъектҳои соҳибкории хурди Ҷумҳурии Тоҷикистон таҳия ва тасдиқ намудани сиёсати баҳисобгирӣ бо фармон ё амри роҳбари корхона талаб мекунад, дар аксар корхонаҳои хурд ин талабот ба инобат гирифта намешавад. Ҳамчунин талаботи санади мазкур дар бораи муҳтавои сиёсати баҳисобгирӣ низ ба инобат гирифта намешавад.

Аксаран роҳбарияти корхонаҳои хурд ҷаҳд менамоянд, ки бо пешниҳод кардани ҳисоботи содакардашуда вазъи молиявии корхонаи худро номатлуб нишон диҳанд, то диққати истифодабарандагон, бахусус мақомоти андозро ба худ ҷалб накунад.

Пойгоҳи меъёрию ҳуқуқии пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартиб додани ҳисоботи молиявӣ, ки дар Ҷумҳурии Тоҷикистон амал мекунад, ба принципҳои муайяне таъяс мекунад, ки бояд ҳангоми таҳияи сиёсати баҳисобгирӣ барои субъекти хоҷагидорӣ мушаххас ба инобат гирифта шаванд. Ҳамин тавр, дар раванди таҳия, тасдиқ ва корбурди сиёсати баҳисобгирии худ субъектҳои хоҷагидорӣ пеш аз ҳама ба талабот ва муқаррароти Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон «Дар бораи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ», Низомнома оид ба пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон, Низомномаи баҳисобгирии муҳосибии «Сиёсати баҳисобгирии корхона» НБМ 1/99 таъяс мекунад.

Дар Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон «Дар бораи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ» ҳамчунин талабот ҷиҳати қабул ва истифодаи муттасили сиёсати баҳисобгирӣ дар ҳар сол, шароити тағйирдиҳӣ ва дигар ҷиҳатҳои муфиди ба ташаккули сиёсати муносиби баҳисобгирӣ нигаронидашуда муқаррар карда шудаанд. Аз ҷумла, қайд гардидааст, ки сиёсати баҳисобгирӣ ҳангоми тағйир ёфтани қонунгузори Ҷумҳурии Тоҷикистон, санадҳои меъёрии танзимкунандаи соҳаи баҳисобгирии муҳосибӣ, дар корхона таҳия ва қабул шудани тартиби нави баҳисобгирии муҳосибӣ, ба кулӣ дигар шудани шароити фаъолияти корхона метавонад тағйир дода шавад.

Ҳангоми таҳияи сиёсати баҳисобгирии корхона ҳамчунин муқаррароти Низомнома оид ба пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон, ки дар он тартиби баҳисобгирӣ ва баҳодихӣ объектҳои баҳисобгирии муҳосибӣ зикр гардидааст, ба инобат гирифта мешаванд.

Тартиби бевоситаи ташаккул, тағйирдиҳӣ ва корбурди сиёсати баҳисобгирӣ дар НБМ 1/99 «Сиёсати баҳисобгирии корхона» оварда шудааст. Низомномаи мазкур 23 бандро дар бар мегирад, ки дар онҳо қоидаҳо, талабот ва маҳдудиятҳои ҳангоми ташаккули сиёсати баҳисобгирии корхона зикр гардидаанд.

Дар сатҳи байналмилалӣ муқаррароти танзимкунандаи ташаккули сиёсати баҳисобгирӣ бо СБҲМ IAS 8 «Сиёсати баҳисобгирӣ, тағйирёбии баҳодихӣҳои муҳосибӣ ва хатоҳо» муайян карда шудаанд. Стандарти мазкур маҳакҳои интиҳоб ва тағйирдиҳии сиёсати баҳисобгирӣ, тартиби баҳисобгирӣ ва шарҳ додани тағйирот дар сиёсати баҳисобгирӣ муқаррар мекунад. Дар ин маврид, сиёсати баҳисобгирӣ чун принципҳои қоидаҳо ва расмиёти мушаххасе фаҳмида мешавад, ки корхона онҳоро барои омодаسازی ва пешниҳод кардани ҳисоботи молиявӣ ба кор мебарад.

Таҳлили мафҳуми сиёсати баҳисобгирӣ ва муқаррарот оид ба таҳияи он дар қонунгузорӣ ва санадҳои меъёрии соҳаи баҳисобгирии муҳосибии миллий ва муҳтавои СБҲМ (IAS) 8 «Сиёсати баҳисобгирӣ, тағйирёбии баҳодихӣҳои муҳосибӣ ва хатоҳо» ба мо имкон дод, ки ҷиҳатҳои фарқкунандаи мафҳум ва муқаррароти мазкурро ошкор кунем.

Тавре аз нигоҳи аввал ба назар мерасад, маънои мафҳуми сиёсати баҳисобгирӣ дар қонунгузорӣ, санадҳои меъёрии миллий ва стандартҳои байналмилалӣ ҳамсон аст. Дар баробари ин, дар сатҳи миллий сиёсати баҳисобгирӣ ҳамчун маҷмуи қоидаҳо ва принципҳои муайян карда мешавад, ки самаранокии истифодаи усулҳои муайяни баҳисобгирӣ таъмин мекунад. Дар сатҳи байналмилалӣ (СБҲМ) бошад, сиёсати баҳисобгирӣ барои ноил шудан ба меъёрҳои эътимоднокии ҳисоботи молиявӣ нигаронида шудааст.

Дар рисола қайд мешавад, ки СБҲМ IAS 8 «Сиёсати баҳисобгирӣ, тағйирёбии баҳодихӣҳои муҳосибӣ ва хатоҳо» муҳтавои принципҳои, асосҳои, созишҳои, қоидаҳо ва амалҳои, ки бояд дар таркиби сиёсати баҳисобгирӣ инъикос карда шаванд, шарҳ намедиҳад, яъне тарзҳои баҳисобгирӣ, ки муҳтавои онро тавсиф медиҳанд, муфассал намекунад. Стандарти мазкур танҳо ишорат ба он мекунад, ки агар СБҲМ-и мушаххас нисбат ба ягон моддаи ҳисобот (амалиёт, дигар рӯйдод ё шароит) ба кор бурда шавад, пас сиёсати баҳисобгирӣ ҷиҳати моддаи мазкур бояд дар асоси ҳамин СБҲМ муайян карда шавад. Ҳамин тавр, дар тафовут аз санадҳои меъёрии танзимкунандаи сиёсати

баҳисобгирӣ, аз ҷумла НБМ 1/99 «Сиёсати баҳисобгирии корхона», стандарти байналмилалӣ номгӯи муайяни тарзҳо (принсипҳо, асосҳо, созишҳо, қоидаҳо ва амалҳо)-ро дар бар намегирад, балки ба амалиёт (далелҳо), рӯйдодҳо ва шароите ишорат мекунад, ки нисбат ба онҳо стандарти байналмилалии мушаххас ворид намудани муқаррароти дахлдорро ба сиёсати баҳисобгирӣ талаб менамояд.

Бояд қайд кард, ки масъалаҳои муҳтавои сиёсати баҳисобгирӣ бо ташаккули сохтори он алоқаманд мебошанд. Масъалаи ташаккули сохтори сиёсати баҳисобгирӣ дар амалия ҳангоми тартиб додани он барои корхонаи мушаххас ногузир ба миён меояд. Вале ҷиҳати ташаккули сохтори сиёсати баҳисобгирӣ ягон хел муқаррарот дар санадҳои меъёрии соҳаи баҳисобгирии муҳосибӣ вучуд надорад. Ин масъала дар СБҲМ низ равшан нашудааст, чунки низоми стандартҳои байналмилалӣ ба масъалаҳои бо ташкил, техника ва технологияи баҳисобгирии муҳосибӣ алоқаманд дахл намекунад. Дар тафовут аз санадҳои меъёрии миллӣ ва СБҲМ, дар адабиёти илмӣ соҳавӣ (асосан хориҷӣ) тавсияҳо ва пешниҳодҳои зиёд оид ба ташаккули сохтори сиёсати баҳисобгирӣ оварда шудаанд, ки дар амалия ташаккули сиёсати баҳисобгирӣ ҳам дар корхонаҳои хориҷӣ ва ҳам дар корхонаҳои ватанӣ татбиқ шудаанд. Бахши методии сиёсати баҳисобгирӣ мутобиқи амалияи байналмилалӣ инъикос кардани унсури методикаи намудҳои гуногуни баҳисобгирии муҳосибиро пешбинӣ менамояд.

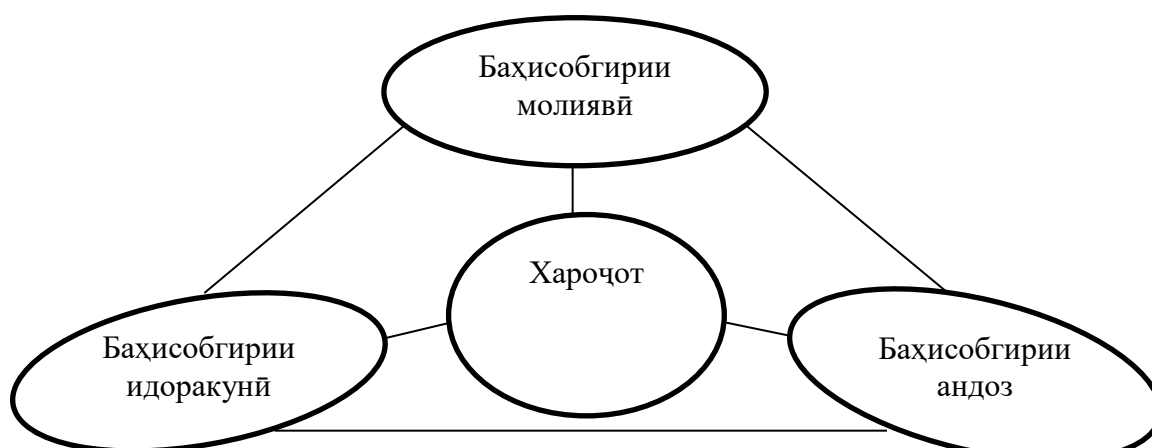
Мавҷуд будани намудҳои гуногуни баҳисобгирӣ (молиявӣ, идоракунӣ, баҳисобгирии андоз) дар низоми баҳисобгирии муҳосибӣ бояд барои ҳарчи бештар қонеъ намудани талаботи иттилоотии гурӯҳҳои мухталифи истифодабарандагон нигаронида шуда бошад. Манфиатҳои иқтисодии истифодабарандагон дар доираи сиёсати баҳисобгирӣ тавассути муқаррар кардани ҷиҳатҳои баҳисобгирии молиявӣ, идоракунӣ ва баҳисобгирии андоз муайян карда мешаванд.

Таҳлили амалияи муосири пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва ташаккули сиёсати баҳисобгирӣ дар аксари субъектҳои хоҷагидорӣ нишон медиҳад, ки истифодаи имконият ва бартариҳои сиёсати баҳисобгирӣ дар ҳалли масъалаҳои иқтисодӣ ва идоракунӣ корхона суст ба роҳ монда шудааст. Мутаассифона, имрӯз ташаккули сиёсати баҳисобгирӣ дар амалияи миллии баҳисобгирии муҳосибӣ ҳамчун тартиб додани ҳуҷҷати ҳатмӣ, ба хоҳири риояи расмӣ қонунгузорӣ ва санадҳои меъёрию ҳуқуқии соҳаи баҳисобгирии муҳосибӣ баррасӣ мешавад. Аҳамияти сиёсати баҳисобгирӣ на танҳо аз ҷониби роҳбарияти корхонаҳо, инчунин аз ҷониби кормандони хадамоти муҳосибӣ низ ҳамчун арзанда арзёбӣ карда намешавад, ки ин ба паёмдари ногувори корбурди нодурусти ин ё он қоидаҳои низоми танзимкунии меъёрии баҳисобгирии муҳосибӣ боис мешавад.

Дар диссертатсия қайд шудааст, ки муҳосибот, чун дигар қисматҳои сохтори корхона бояд баҳисобгирии пурраи фаъолияти худ, аз ҷумла баҳисобгирии арзиширо пеш барад. Бар иловаи унсурҳои мазкури раванди баҳисобгирӣ танҳо ҷамъбастунии арзиши ниҳонии маълумот оид ба фаъолияти корхона дар ҳисоботи молиявӣ ба зиммаи муҳосибот менамояд. Дарвоқеъ, тамоми баҳисобгирӣ, ки бо ифодаи асли-меҳнатӣ (ҳам баҳисобгирии аввалӣ ва ҳам ҷамъбасти) дар муҳосибот бурда мешавад, чанде пештар аллакай дар баҳисобгирии фаврӣ бурда шудааст. Зиёда аз ин, дар баҳисобгирии фаврӣ ҳиссаи

назарраси баҳисобгирии арзишӣ (бо ифодаи пулӣ), аз ҷумла баҳисобгирии ҷамъбасти мавҷуд аст, ки сипас дар баҳисобгирии муҳосибӣ бурда мешавад. Ҳамин тавр, дар шубҳаҳои фуруши маҳсулоти тайёр ва таъминоти ашёи хом раванди пурраи баҳисобгирии арзишии ҳисобикунӣ бо харидорон ва таъминкунандагони воситаҳои истеҳсолот барои корхона бурда мешавад (ба истиснои аз ҷумла баҳисобгирии захираҳо барои қарзҳои шубҳанок), ки дар муҳосибот такрор мешавад.

Мусаллам аст, ки кормандони қисматҳои сохтори корхона дар ҳалли масъалаҳои бо баҳисобгирии фаъолияти қисмати сохтори мазкур алоқаманд бартарӣ доранд, онҳо хусусиятҳои қисмати сохториро хубтар медонанд, чунки худ онро иҷро мекунанд. Ҳамин тавр, муҳосибот бояд аз баҳисобгирии такрорӣ дар қисматҳои сохтори корхона бурдашаванда даст кашад. Дар баробари ин, вазифаҳои назоратии баҳисобгирии муҳосибӣ метавонанд бо натиҷанокӣ ва самаранокии бештар дар шакли аудити дохилӣ ва ревизияи баҳисобгирии ғайрӣ ба ҷо оварда шаванд. Зимнан, ҳар як намуди баҳисобгирии муҳосибӣ (молиявӣ, идоракунии ва андоз) мувофиқи вазифаи функционалии худ таҳлили муқоисавии хароҷотро пеш мебарад. Ин вазъиятро ба таври зерин тасвир кардан мумкин аст (расми 6).



Расми 6. – Тафсири намудҳои баҳисобгирӣ тавассути мафҳуми «хароҷот» дар низоми ҳамгирои баҳисобгирии муҳосибӣ
 Сарчашма: таҳияи муаллифю

Ҳадафи баҳисобгирии муҳосибии хароҷот ташаккули пойгоҳи иттилоотӣ-таҳлилии идоракунии фаъолияти субъектҳои хоҷагидорӣ мебошад. Ин пойгоҳ иттилооти барои ошкор кардани натиҷаҳои молиявии фаъолияти субъекти хоҷагидорӣ дар давраи ҳисоботӣ, қабули қарорҳо оид ба танзимкунии хароҷот, муайян кардани арзиши аслии маҳсулоти тайёрро дар асоси далелҳо ба ҳисоб гирад.

Дар қисми илмӣ қайд шудааст, ки дар ҳисобот оид ба вазъи молиявии корхона дар баробари арзиши тавозунӣ (бақиявӣ)-и воситаҳои асосӣ ва дороиҳои ғайримоддӣ бояд маълумот дар бораи арзиши аввалӣ (аслӣ)-и онҳо, ки бо он ба баҳисобгирӣ қабул шудаанд, мавҷуд бошад. Ба ин хотир, дар ҳисобот бояд сатри алоҳида барои нишон додани маблағи истеҳлоки воситаҳои асосӣ ҷудо карда шавад. Ин тартиб мувофиқи қоидаҳои СБҲМ аст ва дар Дастурамал

оиди тартиби таҳия намудани шаклҳои ҳисоботи молиявие, ки мутобиқи стандартҳои миллӣ ва байналмилалӣ ҳисоботи молиявӣ тартиб дода шудаанд, тавсия шудааст. Вале дар ҳисоботи молиявӣ корхонаҳое, ки мо онҳоро таҳқиқ кардем, ин гуна сатр вуҷуд надорад. Вобаста ба ин аудиторҳои мустақил аз ташкилоти аудиторӣ байналмилалӣ MOORE (MOORE STEPHENS KSC ASSURANCE SRL), ки аудити ҳисоботи молиявӣ барои соли ҳисоботи 2021 мувофиқи СБҲМ тартибдодашудаи КВД «Обу корези Душанбе»-ро гузаронидаанд, дар ҳисоботи аудиторӣ худ санаи 4-уми августи соли 2022 оид ба рад кардани изҳори ақидаи аудиторӣ қайд кардаанд.

Яке аз хусусиятҳои баръалои низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ ташкили он дар доираи маҳдуди танҳо як намуди баҳисобгирии муҳосибӣ – баҳисобгирии молиявӣ мебошад. Маълумоти зарурӣ барои ҳисоб кардани уҳдадориҳои андозӣ ва тартиб додани ҳисоботи андоз аз баҳисобгирии молиявӣ гирифта мешавад. Аксари корхонаҳои тиҷоратӣ барои роҳандозӣ намудани баҳисобгирии идоракунӣ рағбат надоранд. Иҷрои вазифаҳои баҳисобгирии идоракунӣ бештар ба дигар шӯъбаҳо ва хадамоти истеҳсолию молиявӣ корхона вогузор карда шудааст. Дар нақшаи расмӣ (намунавӣ)-и ҳисобҳои баҳисобгирии муҳосибӣ ҳисобҳо барои пешбурди баҳисобгирии идоракунӣ пешбинӣ нашудаанд.

Вазъи имрӯзаи пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартиб додани ҳисоботи молиявиро дар корхонаҳои тиҷоратӣ Ҷумҳурии Тоҷикистон таҳлил намуда, метавонем хулоса барорем, ки мушкилоти асосӣ дар раванди татбиқи СБҲМ пеш аз ҳама сатҳи пасти омодагии касбии муҳосибон ва аудиторон, надоштани донишҳои назариявӣ ва малакаҳои амалии омодаسازی ҳисоботи молиявӣ дар асоси СБҲМ, таъминоти нокифояи дастурамалҳо, набудани марказҳои бозомӯзии замонавӣ, нарасидани кадрҳои бландихтисоси омӯзгорӣ, нарасидани таҷҳизоти ҳисоббаробаркунии ҷавобгӯ ба шароити рақамисозӣ ва амсоли он мебошад.

Ҳамин тариқ, метавон гуфт, ки имрӯз низомҳои баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ дар субъектҳои хоҷагидорӣ Ҷумҳурии Тоҷикистон ба талаботи иттилоотӣ менеҷмент ва роҳбарият, соҳибмулкдон, сармоягуздорон ва дигар ҷонибҳои ба вазъи молиявӣ ва натиҷаҳои молиявӣ фаъолияти корхона манфиатдор пурра ҷавобгӯ нестанд. Бо тақия ба иттилооти ҳисоботи молиявӣ корхонаҳои тиҷоратӣ наметавонанд тамоми захираҳои барои рушди иқтисодии худ доштаро бо самаранокии баланд истифода баранд, дигаргуниҳои сершумори дар муҳити тиҷоратӣ худ руҳдиҳандаро барои рушди фаъолият ба инобат гиранд, ба шароити хоҷагидорӣ муосир сари вақт мутобиқ шаванд ва қарорҳои асоснокро барои идоракунӣ фаъолияти худ қабул намоянд. Барои дуруст ба роҳ мондан ва беҳтардони ташаккули иттилооти дар ҳисоботи молиявӣ пешниҳодшаванда, баланд бардоштани сатҳи маълумотдиҳӣ ва нафънокии он барои гурӯҳҳои гуногуни истифодабарандагон бозбинӣ намудани назария, методология ва амалияи пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартиб додани ҳисоботи молиявӣ зарур аст.

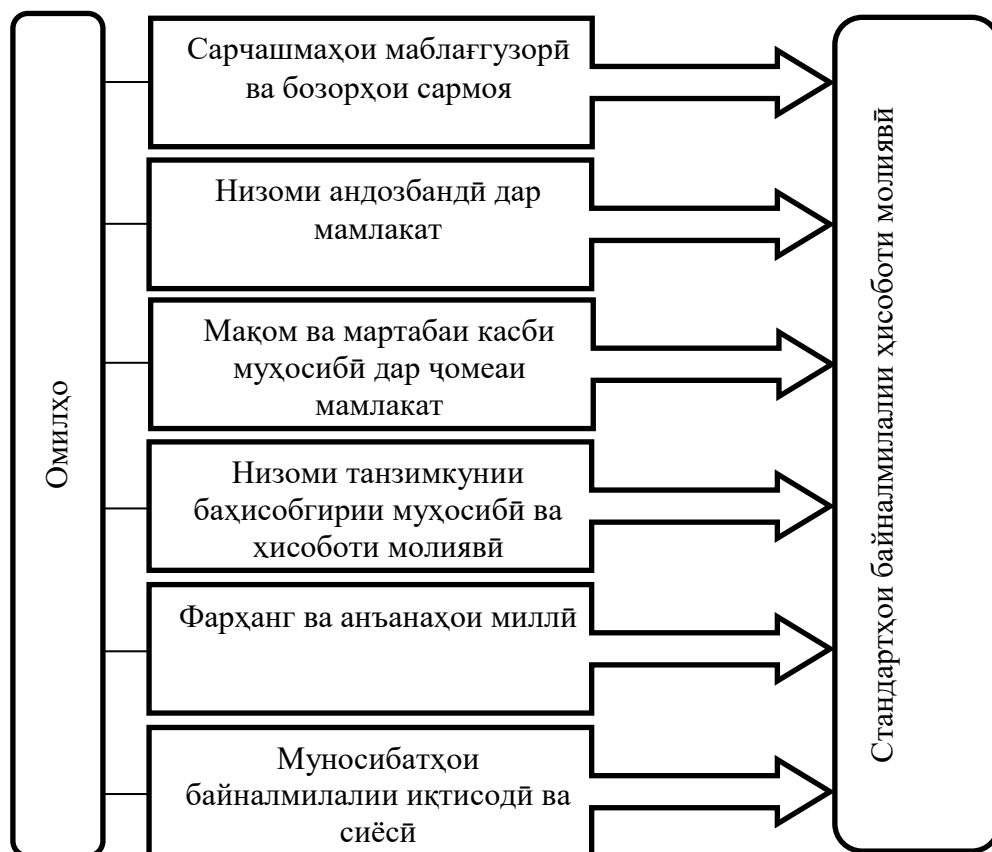
Гуруҳи сеюми масъалаҳои илмие, ки дар диссертатсия баррасӣ шудаанд, омӯзиши хусусиятҳои ташкил ва пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ дар шароити ҳамгирии иқтисодии байналмилалӣ, ҳамоҳангсозии баҳисобгирии муҳосибӣ бо талаботи СБҲМ ва таҳлили вазъи стандартонии баҳисобгирии муҳосибӣ дар шароити ҳамгирии иқтисодии мамлакатҳои ИДМ мебошад.

Чамбоварӣ, бақайдгирӣ, чамбасткунӣ ва таҳлили маълумот дар бораи бузургӣ ва сохтори даромад ва хароҷот, натиҷаҳои фаъолияти хоҷагидорӣ, устувории молиявии субъекти хоҷагидориро баҳисобгирии муҳосибӣ бо истифода аз қоида ва тарзҳои махсуси коркарди иттилоот ва тақия ба дарки равандҳои фаъолияти ҷорӣ ва рушди ояндаи он ба ҷо меорад. Пешбурди босалоҳият ва оқилонаи баҳисобгирии муҳосибӣ асоси фаъолияти бобарори субъекти хоҷагидорӣ дар иқтисодиёти муосир мебошад. Муносибати мутақобилаи рушди иқтисодӣ ва тамоюлҳои инкишофи баҳисобгирии муҳосибӣ новобаста аз нақши иштирокчиёни интегратсия дар иттиҳодияҳои стратегӣ, холдингҳои саноатӣ, гуруҳҳои молиявӣ саноатӣ ва дигар ташкилотҳои муттаҳидшуда, бо дарназардошти таъмини эътимоднокии ҳисоботи молиявӣ ва ҳамоҳангсозии он бо муҳосиботи идоракунӣ ва андозӣ мушоҳида мешавад.

Дар шароити иқтисодии муосир бо ташаккул ва рушди бозори умумӣ зарурати дарёфти равиши ягона бо роҳи ҳамоҳангсозии қоида (стандарт)-ҳои миллии ташкил ва пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ба миён омад. Стандартонии амалиёти баҳисобгирӣ корбурди дастаи стандартҳои ҳамсонкардашударо, ки дар ҳар як мамлакат истифода шуда метавонанд, талаб мекунад.

Ҳисоботи молиявии корхонаҳо воситаи асосии пешниҳод кардани иттилооти муҳимми баҳисобгирӣ ба истифодабарандагони манфиатдор мебошад. Онро метавон ҳамчун амсилаи молиявии корхона эътироф кард, зеро фаъолияти хоҷагидории корхонаро дар шакли молиявӣ инъикос мекунанд. Бо вучуди ин, чун ҳама дигар амсилаҳо, ҳисоботи молиявӣ тасвири комили вазъи воқеии корҳо набуда, балки кӯшиши муҳосиб барои ҳарчи беҳтар нишон додани воқеияти молиявии корхона мебошад.

Дар ҳоле ки омилҳои зиёди иқтисодӣ, иҷтимоӣ, ҳуқуқӣ ва фарҳангӣ ба ташаккули низоми стандартонии байналмилалӣ қоидаҳои баҳисобгирии муҳосибӣ (стандартҳои байналмилалӣ ҳисоботи молиявӣ) таъсир мерасонанд, алоқамандии муҳимтарини онҳоро чунин метавон тасвир кард (расми 7).



Расми 7. – Алоқамандии унсурҳои стандартонии байналмилалӣ баҳисобгирии муҳосибӣ

Сарчашма: таҳияи муаллиф

Таъмини эҳтиёҷи сармоягузoron бо иттилооти зарурӣ оид ба фаъолияти корхонаҳое, ки сармоя ба онҳо сафарбар карда мешавад (иттилоот оид ба дороиҳо ва уҳдадориҳо) омили аввалиндараҷае мебошад, ки муҳтавои стандартҳои байналмилалиро муайян мекунад. Қиёспазирии иттилооти молиявии байналмилалӣ дар натиҷаи стандартонӣ гирифташуда душвориҳоро дар дарки маълумоти ҳисоботи молиявии корхонаҳои хориҷӣ бартараф намуда, ба онҳо имконият медиҳад, ки баҳодиҳии хавфи сармоягузорӣ, ояндабинии нишондиҳандаҳои корхонаро дар асоси таҳлили ҳисоботи молиявӣ, фаҳмиши забон ва мафҳумҳоро таъмин кунанд.

Низоми андозбандӣ дар мамлакат ба қоидаҳои пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартибдиҳии ҳисоботи молиявии субъектҳои хоҷагидорӣ таъсири муҳим мерасонад. Масалан, дар Франция, Германия ва Япония ҳисоботи молиявии барои саҳомон омодакардашуда, новобаста аз андозаҳо ва шакли моликияти корхона, ҳамчунин ба сифати асос барои андозбандии субъектҳои хоҷагидорӣ, низ истифода мешавад. Дар Ҷумҳурии Тоҷикистон ҳангоми оmodасозии ҳисоботи молиявии субъектҳои хоҷагидорӣ қоидаҳои андоз нисбат ба қоидаҳои пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва стандартҳои тартибдиҳии ҳисоботи молиявӣ бартарӣ доранд.

Иттилооти дар ҳисоботи молиявии нашршавандаи корхонаҳо овардашуда, ки аз натиҷаи ҷамъбаст кардани маълумоти ҳуҷҷатҳои

аввалии баҳисобгирӣ ташаккул меёбад, бо сабаби ҷой доштани субъективият дар фаъолияти кормандони низоми баҳисобгирии муҳосибӣ метавонад таҳриф шавад ва ба истифодабарандагони ҳисобот – муассисон, иштирокчиёни ширкат, муассисаҳои бонкӣ, мақомоти давлатии омор ва андоз ва дигар ҷонибҳо маълумоти ба вазъи корҳо дар ширкат мувофиқат накунанд пешниҳод карда шавад. Ин гуна ҳолатҳо ҳангоме ба амал омада метавонанд, ки агар аз ҷониби кормандони корхона ягон хел ҳадафҳои ҷинойӣ, худхоҳона ё ғаразнок пайгирӣ карда шавад. Иттилооти бардурӯғӣ дар ҳисоботи молиявӣ пешкашшаванда метавонад на танҳо барои ҳуди корхона, балки ба ҳама ҷонибҳои бо он алоқаманд паёмади ноговор оварад.

Бояд қайд кард, ки барои низоми баҳисобгирии муҳосибӣ дар субъектҳои хоҷагидорӣ Ҷумҳурии Тоҷикистон баланд нишон додани ғоида барои ҷалби маблағҳо бо роҳи фурӯши саҳмияҳо ва вомбаргҳо бо қурби баландкардашуда ҳадди ақал зухуроти руҳдиҳанда нест. Зеро, пеш аз ҳама, дар мамлакат бозори қоғазҳои қиматнок маъмул нест ва рушд ҳам накардааст. Вале ин маъноӣ онро надорад, ки қаллобҳо ва сохтакориҳо дар низоми баҳисобгирии муҳосибии субъектҳои хоҷагидорӣ умуман вуҷуд надоранд. Дар субъектҳои хоҷагидорӣ Ҷумҳурии Тоҷикистон, баръакс амалияи хоричӣ, маблағи даромад ва дороиҳо ба хоҳири канораҷӯӣ аз супоридани андозҳо кам нишон дода мешаванд.

Тавре моддаи 91 Кодекси андози Ҷумҳурии Тоҷикистон муқаррар кардааст, субъектҳои хоҷагидорӣ даромади андозбандишавандаи худро дар асоси маълумоти дар низоми баҳисобгирии муҳосибии фаъолияти худ инъикосгардида ба ҳисоб мегиранд. Бинобар ин, баъзан ҳолатҳои руҳ медиҳанд, ки субъектҳои хоҷагидорӣ баҳисобгирии дугониро дар фаъолияти худ ба роҳ мемонанд, яке барои мақомоти андоз, дигаре – барои соҳибмулкони. Дар ин маврид, дар муҳосибот ҳар гуна роҳҳои канораҷӯӣ кардан аз андозсупорӣ ё кам нишон додани манбаи андозбандии андоз аз даромади шахсони ҳуқуқӣ ва дигар андозҳо истифода мешаванд. Субъектҳои хоҷагидорӣ баъзе муқаррароти қонунгузори андозро ғаразона истифода бурда, манбаи андозбандии андоз аз даромад ва дигар андозҳоро кам мекунанд.

Бо сабаби дар солҳои охир зиёд шудани амалҳои канораҷӯии субъектҳои хоҷагидорӣ аз андозсупорӣ аз ҷониби мақомоти андози Ҷумҳурии Тоҷикистон тадбирҳо барои роҳ надодан ба чунин ҳолатҳо андешида мешавад. Акнун, боби 6 Кодекси андози Ҷумҳурии Тоҷикистон ин гуна ҳолатҳои канорагирӣ кардан аз андозбандиро танзим мекунад. Ҳамчунин мактуби дастурии Кумитаи андози назди Ҳукумати Ҷумҳурии Тоҷикистон ба мақомоти ҳудудии андоз ва андозсупорандагон аз 25 ноябри соли 2022, №20283/11.1 «Оид ба истифодаи дурусти муқаррароти моддаҳои 38 ва 39 Кодекси андози Ҷумҳурии Тоҷикистон» ин масъаларо нисбатан равшантар шарҳ додааст. Дар умум, мукамалсозии низомҳои миллии баҳисобгирии муҳосибӣ дар асоси ҳамоҳангсозӣ имкон медиҳад, ки

хусусиятҳои дигаршавандаи фаъолияти субъектҳои хоҷагидорӣ бо ҳам наздик гардида, мамлакатҳои дорои иқтисодиёти нисбатан суст рушдкарда ба сатҳи мамлакатҳои бештар рушдкарда расонида шаванд.

Дар кори илмӣ қайд шудааст, ки барои ташкили дурусти пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартиб додани ҳисоботи молиявӣ дар шароити ҳамгирии иқтисодӣ ҳукуматҳои мамлакатҳо, аз ҷумла Ҳукумати Ҷумҳурии Тоҷикистон набояд раванди ислоҳоти низоми баҳисобгирии муҳосибиро аз таҳти назорат ва танзими худ берун гузорад. Вазорати молияи Ҷумҳурии Тоҷикистон бояд бо ҷалби доираҳои илмии баҳисобгирӣ хусусиятҳои методологии пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва оmodасозии ҳисоботи молиявии субъектҳои хоҷагидорӣ, аз ҷумла чиҳатҳои назариявӣ ва амалии бо корбурди мафҳумҳо ва объектҳои нави баҳисобгирӣ дар шароити ҷаҳонишавӣ ва ҳамгирии иқтисодии байналмилалӣ алоқамандро таҳия кунад. Фаъолияти ҳисоботӣ ва аудиторӣ дар мамлакат ба пайгирӣ ва назорати ҷиддӣ аз ҷониби давлат, қоидаҳои миллӣ (низомномаҳо ва дастурамалҳо)-и пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ба коркарди амиқ эҳтиёҷ доранд.

Имрӯз огоҳ будан ба донишҳои зарурии соҳаи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ ба хоҳири ошкор намудани камбудихо дар фаъолияти корхона, ҷустуҷӯ ва дарёфти роҳҳои бартараф намудани онҳо, инчунин беҳгардонии кор ва натиҷаҳои молиявии фаъолият ҳадафи асосии низоми менечмент ва роҳбарияти корхонаи муосир мебошад, ки дар амалӣ намудани он иттилооти дар низоми баҳисобгирии муҳосибӣ ташаккулёфта ва дар ҳисоботи молиявӣ пешниҳодгардида саҳми калидӣ дорад.

Албатта, бо назардошти васеъ ҷорӣ намудани технологияҳои муосири иттилоотию иртиботӣ дар тамоми соҳаҳои фаъолият, талабот ба тафсири якхелаи ҳисоботи молиявии корхонаҳо боз ҳам зиёд шуд. Ҳоло сармоягузори тавассути шабакаи ҷаҳонии электронӣ суръат мегирад, ки ин боз як далели қавӣ ба манфиати ҳамсонгардонии стандартҳои баҳисобгирии муҳосибӣ мебошад. Дар ояндаи наздик пешбурди тиҷорат дар сатҳи байналмилалӣ бидуни истифодаи стандартҳои ягонаи баҳисобгирии муҳосибӣ, ки новобаста аз мамлакатаи фаъолияти корхонаҳо истифода мешаванд, ғайриимкон хоҳад буд.

Дар айни замон, дар шароити вусъати ҳамгирии иқтисодӣ, бисёр корхонаҳои тиҷоратии Ҷумҳурии Тоҷикистон барои ҳисоб ва тартиб додани ҳисоботи молиявӣ аз барномаҳои компютерӣ истифода мекунанд. Дар кишвар барномаҳои компютери «1С» (Федератсияи Русия) – «1С: Бухгалтерия» ва «1С: Предприятие» маъмул аст. Маҳсулоти барномавии мувофиқ ба СБҲМ аз ҷониби корхонаҳои нисбатан калон барои таҳияи ҳисоботи молиявӣ истифода мешавад. Албатта, сабаби паст будани сатҳи кӯшиши корхонаҳои Тоҷикистон дар татбиқи принципҳои ҳисоботи байналмилалӣ баҳисобгирии муҳосибӣ дар тафсири гуногуни санадҳои меъёрии ҳуқуқии танзимкунандаи фаъолияти баҳисобгирӣ ва мутобиқат накардани онҳо бо СБҲМ хулоса мешавад.

Хусусиятҳои иқтисодии муосирро муайян ва арзёбӣ карда, метавон як қатор тамоюлоти онро ҷудо намуд, ки ба низоми баҳисобгирии муҳосибӣ таъсир мерасонанд. Аломати калидии иқтисодии муосир алоқамандии он бо технологияҳои иттилоотӣ дар сатҳи ҷаҳонӣ мебошад. Акнун иттилоот ҳам маҳсулот (мол) ва ҳам омили муҳимтарини истеҳсолот ва хизматрасонӣ мебошад, ки арзиши навро ба вучуд меорад. Гузашта аз ин, талабот ба иттилооти тавлидшуда тағйир меёбад, дараҷаи нафънокии он мутаносибан ба сатҳи самаранокӣ, сохтор, муҳиммӣ ва шинохти он меафзояд, дар ҳоле ки иттилоот на танҳо дастаи маълумот, инчунин унсури донишҳои нав мебошад. Дониш сарвати пурарзиштарин дар иқтисодии муосир буда, ҳамчун яке аз омилҳои рақобатпазирии субъектҳои хоҷагидорӣ баромад мекунад.

Рушди технологияҳои рақамӣ ва инкишофи бемайлони иқтисодӣ ба ташкил ва пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва имконияти рушди он таъсири назаррас мерасонад (расми 8).

Омилҳои иқтисодии муосир ба муҳтаво, хосияти иттилооти баҳисобгирӣ ва шаклҳои ҳисоботи молиявӣ, ба методология, сохтори низоми баҳисобгирӣ ва ҷудо кардани намудҳои баҳисобгирӣ, муайян кардани асосҳои ғоявӣ, предмет ва объекти он, маҳакҳои эътирофи унсурҳои ҳисоботи молиявӣ, арзёбӣ ва банизомдарории онҳо таъсир мерасонанд.

Заминаҳои стандартонии байналмилалӣ ҳисоботи молиявӣ ин равандҳои ҷаҳонишавии муносибатҳои иқтисодӣ ва бо ҳам мувофиқат накардани ҳисоботи молиявии корхонаҳои мамлакатҳои гуногун бо сабаби тафовут дар қоидаҳои миллии омода намудани онҳо мебошанд. Барои ҳалли масъалаи мувофиқат накардани иттилооти дар ҳисоботи молиявии корхонаҳо овардашаванда равиши мақбул – ҳамоҳангсозии низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ бо талаботи СБҲМ мебошад. Ҳамзамон низоми баҳисобгирии муҳосибии субъектҳои хоҷагидорӣ, ки дар шароити ҳамгироии иқтисодии байналмилалӣ фаъолият мекунанд, бояд бо талаботи СБҲМ ҳамоҳанг карда шаванд.



Расми 8. – Омилҳои ба баҳисобгирии муҳосибӣ таъсиррасон дар шароити иқтисодии муосир

Сарчашма: таҳияи муаллиф

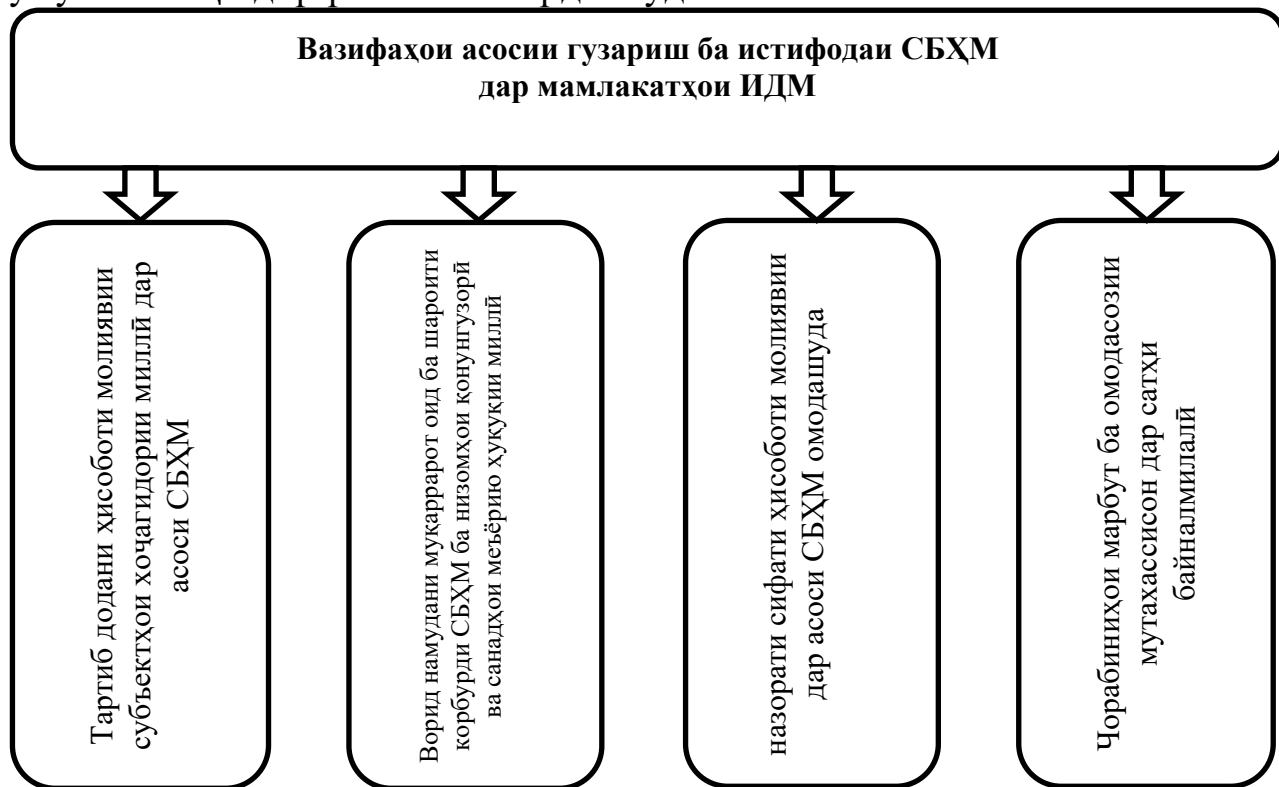
Сарфи назар аз ислоҳоти низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ, пояҳои меъёрии он имрӯз аз талаботи СБҲМ тафовутӣ зиёд доранд. Ақидаҳои куҳанпарастии масъулони равандҳои ислоҳот ва ҳам роҳбарони субъектҳои хоҷагидорӣ, инчунин тавачҷуҳи роҳбарони корхонаҳо танҳо ба муқаррароти қонунгузорӣ ва санадҳои меъёрии соҳаи андоз барои корбурди пурраи СБҲМ ва санадҳои меъёрии вобаста ба ислоҳот дар низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ аз ҷониби мақоми ваколатдор – Вазорати молияи Ҷумҳурии Тоҷикистон қабулшуда душвориҳо ба миён меоранд. Усулҳои баҳисобгирии муҳосибӣ, ки санадҳои меъёрии мазкур иҷозат медиҳанд ва муҳтавои онҳо бо талаботи СБҲМ наздик аст, наметавонанд ҳангоми пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартиб додани ҳисоботи молиявӣ дар корхонаҳо дуруст истифода шаванд. Дар натиҷа нишондиҳандаҳои ҳисоботи молиявии корхонаҳои ватанӣ аз нишондиҳандаҳои ҳисоботи молиявии дар асоси СБҲМ омодашуда ба андозаи назаррас тафовут доранд. Бинобар ин, натиҷаҳои арзёбии вазъи молиявӣ ва натиҷаҳои молиявии корхонаҳои ватанӣ, ки дар асоси маълумоти ҳисоботи молиявӣ таҳия шудаанд, истифодабарандагонро қаноатманд карда наметавонанд.

Рушди фаъолияти иқтисодӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон, ки бо пурзӯршавии нақши ҳамгироии иқтисодии байналмилалӣ ҳамрадиқ аст, зарурати таҳкими ислоҳоти соҳаи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявиро дар самти татбиқи СБҲМ дар низоми баҳисобгирии муҳосибии субъектҳои хоҷагидорӣ ба миён овардааст. Агар субъекти хоҷагидорӣ новобаста аз тобеияти соҳавӣ ва дигар шароити фаъолият ҳисоботи молиявии худро дар асоси муқаррароти

СБҲМ тартиб диҳад, пас он аз нигоҳи сармоягузори хориҷӣ ҳамчун корхонаи рақобатпазир ба ҳисоб меравад ва сазовори боварии молиявӣ мебошад. Бинобар ин, гузариши корхонаҳои Ҷумҳурии Тоҷикистон ба тартибдиҳии ҳисоботи молиявӣ дар асоси СБҲМ, ки барои сармоягузoron ва шарикони тиҷоратии хориҷӣ фаҳмо аст, унсури муҳимми ислоҳоти низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ мебошад.

Солҳои охир барои рушди иқтисодиёти ҷаҳонӣ густариши равандҳои ҳамгирӣ хос аст. Дар ҷаҳон шумораи иттиҳодҳои ҳамгирӣ зиёд мешавад, иттиҳодҳои ҳамгироии пештар амалкунанда барқарор мешаванд. Дар фазои пасошуравӣ низ солҳои охир густариши равандҳои ҳамгирӣ мушоҳида мешавад. Яке аз чунин иттиҳодияҳои минтақавӣ Иттиҳоди давлатҳои мустақил (ИДМ) мебошад, ки ҳамчун ташкилоти байналмилалӣ дар асоси принципи ихтиёрӣ амалкунанда муносибатҳои байни аъзо – иштирокчиёни худро танзим мекунад. Бо Қарори Шурои иқтисодии ИДМ аз 25 майи соли 2000 дар назди Кумитаи иҷроияи ИДМ ташкилоти махсуси ҷамоҳангсозӣ машваратӣ – Шурои ҷамоҳангсозӣ оид ба баҳисобгирии муҳосибӣ (Шурои ҷамоҳангсозӣ) таъсис дода шуд.

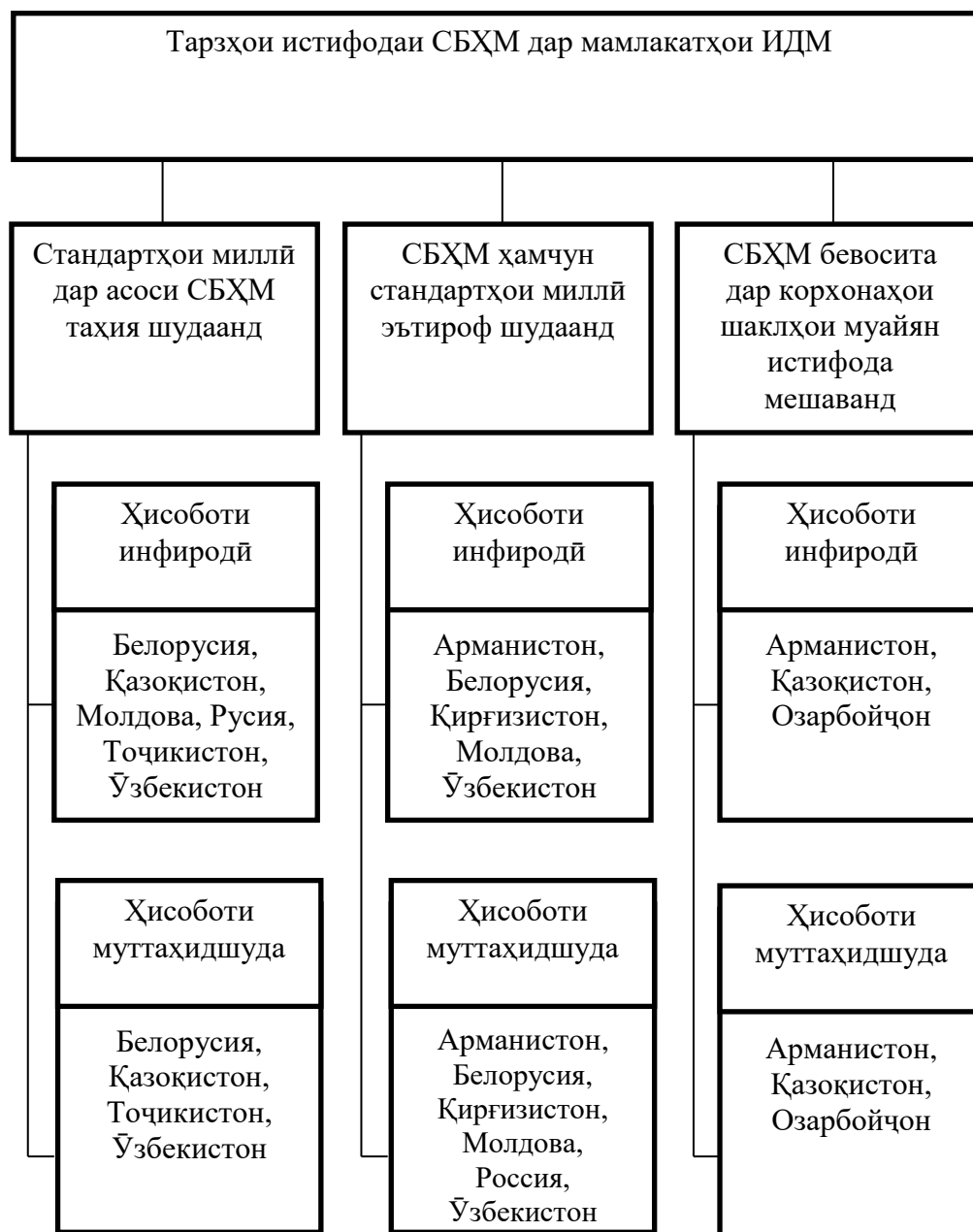
Дар раванди ислоҳоти низомҳои миллии баҳисобгирии муҳосибӣ дар ҷамаи мамлакатҳои ИДМ (ба ҳолати солҳои 2000-2009) – Арманистон, Беларусия, Қазоқистон, Қирғизистон, Молдова, Русия, Озарбойҷон, Тоҷикистон, Ўзбекистон нақшаҳо (барномаҳо) оид ба гузариш ба истифодаи СБҲМ тартиб дода шуданд, ки муҳтавои умумии онҳо дар расми 9 оварда шудааст.



Расми 9. – Вазифаҳои асосии дар доираи нақшаҳои гузариш ба СБҲМ иҷрошаванда

Сарчашма: таҳияи муаллиф.

Хусусияти миллии ислоҳоти муҳосибӣ ва ифодаи умумии тарзҳои истифодаи СБҲМ дар низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ ба ҳолати 1-уми январи соли 2022 дар мамлакатҳои ИДМ дар расми 10 тасвир шудааст.



Расми 10. – Тарзҳои истифодаи СБҲМ дар мамлакатҳои ИДМ

Сарчашма: таҳияи муаллиф.

Омузиши вазъи системаҳои миллии баҳисобгирии муҳосибӣ дар кишварҳои ИДМ нишон дод, ки дар чараёни гузаштан ба СБҲМ якчанд гурӯҳи мушкилоти асосӣ ба миён меоянд ва ба ҳамаи кишварҳои узви иттиҳод хосанд. Ин мушкилот асосан ба ҷанбаҳои методологии ҳамоҳангсозии стандартҳои татбиқи баҳисобгирии муҳосибӣ алоқаманданд. Баргараф намудани ин мушкилот имкон медиҳад, ки афзалиятҳои СБҲМ дар системаҳои баҳисобгирии миллии кишварҳои ИДМ пурра амалӣ карда шаванд.

Ҳамин тавр, аз натиҷаи таҳқиқи раванди гузариш ба СБҲМ дар мамлакатҳои аъзои ИДМ хулоса бароварда мешавад, ки шуруъ аз солҳои 1990 дар низомҳои миллии баҳисобгирии муҳосибӣ дигаргуниҳои назаррас ба амал омадаанд. Барномаҳои аз ҷониби ҳукуматҳои мамлакатҳои аъзои ИДМ роҳандозишуда оид ба ислоҳоти равандҳои пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва оmodасозии ҳисоботи молиявӣ ба татбиқи давра ба давра ва қисмани СБҲМ нигаронида шудаанд.

Дар кори илмӣ тадбирҳои зерин барои тақвият бахшидан ба равандҳои гузариш ба СБҲМ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон ҷудо карда шудааст:

– таъмин намудани дастгирии қонунии гузариш ба СБҲМ, пеш аз ҳама бекор кардани муқаррароти қонунгузорӣ ва санадҳои меъёрии ҳуқуқӣ, ки ба раванди гузариш ба СБҲМ ҳалал мерасонанд;

– ба корхонаҳое, ки ба корбурди СБҲМ гузаштаанд, аз ҷиҳати қонунӣ иҷозат дода шавад, ки ҳисоботи мувофиқи қоидаҳои миллии баҳисобгирии муҳосибӣ таҳияшударо ба мақомоти танзимкунанда пешниҳод накунанд ва ба ин васила онҳоро аз зарурати пешбурди баҳисобгирии дукарата озод кунанд;

– ҳангоми ғуруҳи ҳиссаҳои давлатии иштирок дар сармояи субъектҳои хоҷагидорӣ омода намудан ва истифодаи маълумоти молиявӣ дар асоси СБҲМ талаб карда шавад;

– таҳия намудани нишондодҳои методӣ оид ба корбурди СБҲМ, аз ҷумла барои субъектҳои соҳибкорӣ хурд ва миёна;

– таҳия намудани методикаи махсус барои корхонаҳое, ки ҳисоботи худро дар асоси СБҲМ омода месозанд ва дар он муқаррар намудани талабот ҷиҳати ба ҳисоб гирифтани уҳдадорҳои андозӣ бо истифодаи низоми СБҲМ ҳамчун асос барои ҳисобикуниҳои андозӣ;

– такмили низоми баҳисобгирӣ ва андозбандӣ барои субъектҳои соҳибкорӣ хурд бо ба инобат гирифтани муқаррароти СБҲМ;

– мукамалсозӣ ва рушди нақшаҳои амалкунандаи ҳисобҳои баҳисобгирии муҳосибӣ ҷиҳати пурра мувофиқат намудани он бо СБҲМ;

– бо ҷалби мутахассисони аҳли амал ва омӯзгорони муассисаҳои таҳсилоти олиии касбии равияи муҳосибӣ таҳия ва нашр намудани китобҳои дарсӣ, васоити таълимӣ ва дастурҳои методӣ бо мисолҳо ва тафсирҳои муфассали ҳолатҳо ва хусусиятҳои корбурди СБҲМ;

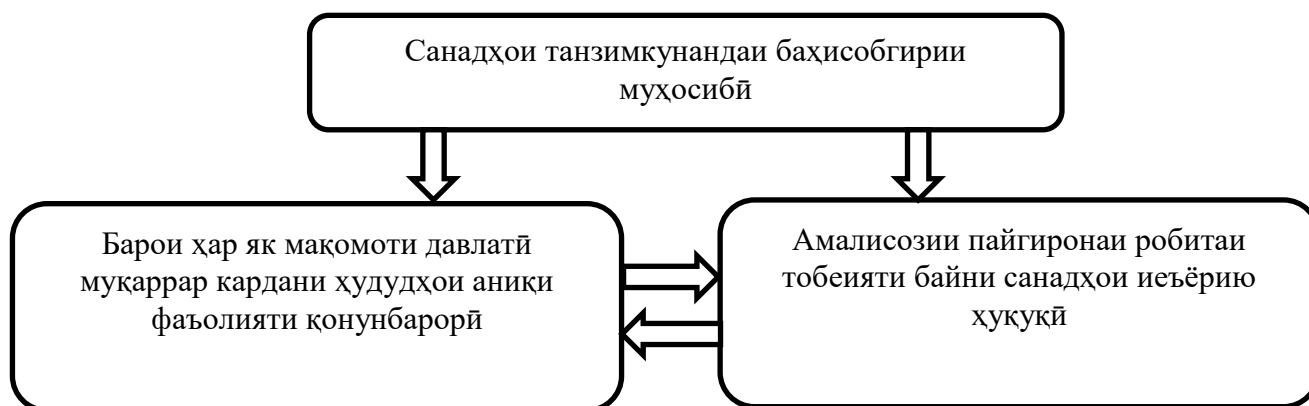
– ҳамасола дар лоиҳаи буҷети давлатӣ муқаррар намудани маблағҳои зарурӣ барои иҷрои нақшаҳои гузариш ба СБҲМ ва роҳандозӣ намудани тадбирҳо барои амалисозии нақша ва ҳадафҳои гузариш ба СБҲМ.

Гуруҳи чоруми масъалаҳои илмие, ки дар диссертатсия мавриди таҳқиқ қарор гирифтааст, ин низоми танзими меъёрии баҳисобгирии муҳосибӣ, нақшаи ҳисобҳои муҳосибӣ ҳамчун воситаи ислоҳоти баҳисобгирӣ, низоми оmodасозӣ ва сертификатсияи муҳосибони касбӣ мебошад.

Тавре таҷрибаи хориҷӣ нишон медиҳад, ислоҳоти низомҳои миллии баҳисобгирии муҳосибӣ аз танзимкунии меъёрии он ҷудонопазир аст.

Бинобар ин, масъулони ислоҳоти низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ дар доираи он роҳандозӣ намудани тадбирҳоро ҷиҳати такмили пойгоҳи қонунӣ ва санадҳои меъёрию ҳуқуқии танзимкунандаи пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва оmodасозии ҳисоботи молиявӣ ҳамчун вазифаи муҳимтарин муқаррар намудаанд.

Ба андешаи мо, меъёрҳои ҳуқуқӣ, ки фаъолиятро дар соҳаи баҳисобгирии муҳосибӣ танзим мекунанд, дар муҳтавои санадҳои меъёрию ҳуқуқии гуногун мавҷуд мебошанд. Як қисми ин санадҳо ба соҳаи баҳисобгирии муҳосибӣ муносибати бевосита дошта, қисми дигар хосияти ҳамаҷониба доранд ва меъёрҳоеро дарбар мегиранд, ки ба тамоми соҳаҳои фаъолияти субъектҳои хоҷагидорӣ даҳолат мекунанд. Ҳамзамон ҳар як санади танзимкунанда дар алоқамандӣ бо дигар санадҳои меъёрию ҳуқуқӣ амал карда, мувофиқаи байниҳамдигарии онҳо бо роҳи муқаррар кардани салоҳиятҳои мақомоти давлатӣ барои таҳияи ҳар як санади меъёрию қонунгузорӣ ва амалисозии робитаи тобеияти байни онҳо анҷом дода мешавад (расми 11).



Расми 11. – Мувофиқаи байниҳамдигарии санадҳои меъёрию танзимкунандаи баҳисобгирии муҳосибӣ

Сарчашма: Таҳияи муаллиф

Дар Ҷумҳурии Тоҷикистон пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва оmodасозии ҳисоботи молиявӣ дар асоси санадҳои меъёрию дорои мартабаи гуногун ба ҷо оварда мешавад. Аксари ин санадҳо барои истифодабарӣ ҳатмӣ мебошанд. Танзимкунии муносибатҳо дар соҳаи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон ба уҳдаи Вазорати молияи Ҷумҳурии Тоҷикистон вогузор аст.

Санадҳои меъёрию танзимкунандаи пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва оmodасозии ҳисоботи молиявӣ вобаста аз таъинот ва мақоми худ ба чор зина ҷудо мешаванд (ҷадвали 3).

Масъалаҳои батанзимдарории баҳисобгирии муҳосибӣ инчунин дар дигар санадҳои меъёрӣ, чун қонунҳои Ҷумҳурии Тоҷикистон «Дар бораи ҳифзи давлатӣ ва дастгирии соҳибкорӣ» (аз 26 июли соли 2014, № 1107), «Дар бораи ҷамъиятҳои саҳомӣ» (аз 5 марти соли 2007, № 237), «Дар бораи ҷамъияти дорои масъулияти маҳдуд» (аз 10 майи соли 2002, № 53), «Дар бораи

бозори қоғазҳои қиматнок» (аз 28 июни соли 2012, № 745) ва ғайра инъикос меёбанд.

Таҳқиқоти мо нишон дод, ки равандҳои таҳия ва қабули қонунгузорӣ ва санадҳои меъёрию ҳуқуқии соҳаи баҳисобгирии муҳосибӣ дар солҳои аввалӣ (1999-2003) фаъол буда, пас аз соли 2003 суст гардиданд. Танҳо дар давраи соли 1999-2003 аз ҷониби мақоми ваколатдор дар соҳа – Вазорати молияи Ҷумҳурии Тоҷикистон 11 адад низомномаҳо (НБМ), якчанд дастурамалҳо қабул гардиданд. Бо ҳамин раванди таҳиясозии санадҳои танзимкунандаи низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ суст гардида, то имрӯз (ҳолати соли 2023) ягон пешравӣ дар ин самт ба назар намерасад.

Ҷадвали 3. – Санадҳои меъёрии танзимкунандаи низоми баҳисобгирии муҳосибӣ

Зинаи қонунгузории танзимкунанда	Муҳтавои қонунгузорӣ ва санадҳои танзимкунанда
Зинаи 1. Қонунҳои Ҷумҳурии Тоҷикистон, фармонҳои Президент ва қарорҳои Ҳукумати Ҷумҳурии Тоҷикистон, ки мустақ-иман ё бавосита ташкилкунӣ ва пешбурди баҳисобгирии муҳосибиро дар субъектҳои хоҷагидорӣ танзим мекунанд.	Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон “Дар бораи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ” (№ 702, аз 25 марти соли 2011) мебошад. Асосҳои ҳуқуқии баҳисобгирии муҳосибӣ, муҳтавои он, принципҳо, ташкилкунӣ, самтҳои асосии фаъолияти муҳосибӣ ва тартибдиҳии ҳисоботи молиявиро муайян менамояд. Кодекси граҷданӣ ва Кодекси андози Ҷумҳурии Тоҷикистон баъзе муносибатҳои бо пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ алоқамандро танзим мекунанд.
Зинаи 2. Стандартҳои миллии ва байналмилалии баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ.	Санадҳои меъёрии ин зина асосан аз стандартҳои баҳисобгирии муҳосибӣ (миллӣ ва байналмилалӣ) иборат мебошанд. Онҳо Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон “Дар бораи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ”-ро мушаххас мекунанд.
Зинаи 3. Тавсияҳои (нишондодҳои) методӣ, дастурамалҳо, тафси-рот, мактубҳои Вазорати молияи Ҷумҳурии Тоҷикистон ва дигар мақомот.	Дастурамал ва нишондодҳои методи Вазорати молияи Ҷумҳурии Тоҷикистон ва дигар мақомоти идоракунии давлатӣ, ки стандартҳои баҳисобгирии муҳосибиро мутобиқ бо хусусиятҳои соҳавӣ ва шароитҳои дигар мушаххас мегардонанд.
Зинаи 4. Санадҳои дохилии кории худӣ корхонаҳо дар бораи баҳисобгирии муҳосибӣ.	Санадҳои дохилии кории худӣ корхонаҳо хусусиятҳои пешбурди баҳисобгирии муҳосибиро дар субъектҳои хоҷагидорӣ алоҳида муайян мекунанд. Онҳо доираи васеи такмили баҳисобгирии идоракунӣ, молиявӣ ва андозбандиро фаро мегиранд.

Сарчашма: таҳияи муаллиф

Амалияи баҳисобгирии муҳосибӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон нишон медиҳад, ки қариб барои ҳар як НБМ, хусусан барои он низомномаҳо, ки масъалаҳои баҳисобгирӣ ва дар ҳисоботи молиявӣ овардани маълумот дар бораи дороиҳо ва уҳдадорихоро танзим мекунанд, таҳияи тафсиrotи муфассали таъиноти методӣ, ки ба техникаи баҳисобгирии объектҳои алоҳидаи баҳисобгирӣ дахл мекунанд, зарур аст. Ҳоло дар мамлакат ягон нишондод ё дастурамале вучуд надорад, ки истифодаи ҳисобҳои мушаххаси баҳисобгирии муҳосибиро барои объектҳои муайяни баҳисобгирӣ муфассал

гардонад. Худи нишондодҳои методӣ барои татбиқи нақшаи ҳисобҳо, ки якҷоя бо нақшаи ҳисобҳо таҳия ва тасдиқ гардидаанд, умумӣ буда, онҳо барои корхонаҳои алоҳида ҳатто корношоям мебошанд.

Чунин ба назар мерасад, ки тамоюл дар таҷдиди пояҳои меъёрии танзимкунандаи баҳисобгирии муҳосибӣ аз танзимкунии равандҳои баҳисобгирии муҳосибӣ ба танзимкунии равандҳои оmodасозии ҳисоботи молиявӣ зарур аст. Зеро тавре амалияи хориҷӣ тасдиқ мекунад, ҳар як субъекти хоҷагидорӣ дар пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ мустақил аст. Ба мақомоти давлатӣ танҳо ҳисобот (ҳисоботи молиявӣ ва ҳисоботи андоз) пешниҳод карда мешавад, бинобар ин давлат набояд ба тарзҳои пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ даҳлат кунад. Ҳоло дар аксари мамлакатҳои аз ҷиҳати иқтисодӣ рушдёфта танзимкунии соҳаи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ ба зиммаи ташкилотҳои касбии худтанзимкунандаи муҳосибӣ гузошта шудааст ва онҳо дар ин самт ба муваффақиятҳои назаррас ноил гардидаанд.

Дар доираи ҳадафҳои ислоҳоти низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ яке аз иқдомҳои авалин ин буд, ки бо фармоиши вазири молияи Ҷумҳурии Тоҷикистон аз 5 март соли 2004, № 28 Нақшаи ҳисобҳои баҳисобгирии фаъолияти молиявӣ хоҷагидорӣ субъектҳои хоҷагидорӣ ва нишондодҳои барои татбиқи он тасдиқ карда шуд. Вале тавре амалияи пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ дар мамлакат тасдиқ мекунад, санади мазкур раванди гузаришро ба СБҲМ осон накард. Баръакс, дар байни муҳосибони корхонаҳои тиҷоратӣ мушкилоти вобаста ба корбурди он зиёд шуданд. Худи нақшаи ҳисобҳо дорои камбудии зиёди ҷиддӣ буд. Барои баъзе объектҳои баҳисобгирии муҳосибӣ ҳисобҳои мушаххас муайян набуданд. Нишондодҳои методӣ низ, ки нақшаи мазкур ҳисобҳо ҳамроҳӣ мекарданд, дорои духӯрагӣ ва нофаҳмоӣҳои зиёд буданд.

Пас аз қабули таҳрири нави Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон «Дар бораи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ» (соли 2011) Вазорати молияи Ҷумҳурии Тоҷикистон нақшаи нави ҳисобҳои баҳисобгирии муҳосибиро барои субъектҳои хоҷагидорӣ таҳия ва қабул кард. Тавре пештар қайд карда будем, ба нақшаи нави ҳисобҳо нисбат ба тариқаи қаблӣ (соли 2004) тағйироти ҷиддӣ ворид шудааст, вале то ҳол он ба талаботи таҳияи ҳисоботи молиявӣ тибқи қоидаҳои байналмилалӣ ва ҳаёти воқеии субъектҳои хоҷагидорӣ Ҷумҳурии Тоҷикистон пурра мувофиқат намекунад. Эҳтимол, нақшаи ҳисобҳо ва нишондодҳои методӣ барои татбиқи он ба таври фаврӣ, бе ҷалби мутахассисони донандаи нозуқиҳои техникий баҳисобгирии муҳосибии амалӣ ва қоидаҳои пешбурди баҳисобгирӣ тибқи стандартҳои байналмилалӣ ва олимони соҳа таҳия шудаанд.

Нишондодҳои методӣ барои татбиқи нақшаи ҳисобҳо равишҳои ягонро барои корбурди ҳисобҳои дар нақшаи расмӣ ҳисобҳо овардашуда ва инъикоси амалиёти хоҷагидорӣ дар ҳисобҳои баҳисобгирии муҳосибӣ муқаррар мекунад. Дар он тавсифи мухтасари ҳисобҳои таркибӣ оварда шудааст, сохтор ва табиноти ҳисобҳо, муҳтавои иқтисодии амалиёти

хоҷагидории дар онҳо инъикосшаванда, тартиби инъикоси амалиёти бештар паҳнгардида шарҳ дода шудааст. Дар ин маврид, ҳангоми таҳияи сиёсати баҳисобгирӣ бояд ба инobat гирифт, ки принципҳо, қоидаҳо ва тарзҳои пешбурди баҳисобгирии муҳосибии дороиҳо, уҳдадориҳо ва амалиёти хоҷагидории алоҳида, аз ҷумла эътирофкунӣ, баҳодихӣ, гурӯҳбандии онҳо бо СБҲМ, низомномаҳои миллии баҳисобгирии муҳосибӣ ва дигар санадҳои меъерӣ муқаррар карда мешаванд.

Татбиқи амалии нақшаи ҳисобҳои баҳисобгирии муҳосибӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон зарурати бозбинии онро ошкор кард. Муҳаққиқон дар баробари камбудии нақшаи ҳисобҳои амалкунанда барои ҳадафҳои баҳисобгирии молиявӣ, ки рисолати асосии он мебошад, инчунин ба зарурати бозбинии таркиби нақшаи ҳисобҳо ва нишондод барои татбиқи он ҷиҳати ноил шудан ба ҳадафҳои баҳисобгирии идоракуни ва баҳисобгирии андоз низ ишорат мекунанд.

Дар диссертатсия қайд шудааст, ки барои таҳия ва қабули нақшаи ҳисобҳо бо тарзи нав, ки дар он ҳисобҳо барои ҳадафҳои баҳисобгирии молиявӣ пурра карда шаванд ва барои баҳисобгирии идоракуни ҳисобҳо дар доираи баҳши алоҳида пешбинӣ шуда бошанд, зарурат вучуд дорад. Вале то таҳия ва қабули нақшаи нави ҳисобҳо субъектҳои хоҷагидорӣ метавонанд дар нақшаи кории ҳисобҳои худ ҳисобҳои мушаххасро барои инъикоси амалиёти баҳисобгирии хароҷоти истеҳсол ва фурӯш ва ҳисобкунии арзиши аслии маҳсулот (корҳо, хизматрасониҳо) муқаррар кунанд. Ҷиҳати баҳисобгирии молиявӣ бошад, мо фикр мекунем, ки нақшаи амалкунандаи ҳисобҳо барои ворид намудани ҳисобҳои мушаххас дар ҳолатҳои зарурӣ ва мувофиқи эҳтиёҷоти субъектҳои хоҷагидорӣ имкониятҳои дастрас дорад, зеро дар он қариб дар тамоми баҳшҳо ва гурӯҳҳои мавҷуда мавқеъҳои захиравӣ пешбинӣ шудаанд.

Масъалаи муҳим, ки ҳангоми таҳияи нақшаи нави ҳисобҳои баҳисобгирии муҳосибӣ бояд ба инobat гирифт, ин сохтори нақшаи ҳисобҳо мебошад. Дар ин маврид принципҳои калидии таҳиясозии нақшаи ҳисобҳо чунинанд:

- таъмини оmodасозии қулайи шаклҳои асосии ҳисоботи молиявӣ (тавозуни муҳосибӣ ва ҳисобот оид ба натиҷаҳои молиявӣ);
- чандирии нақшаи ҳисобҳо, имконияти васеъ кардани он вобаста аз дигаргуниҳо дар сохтор ё самтҳои фаъолияти тижоратии корхона;
- сатҳи басандаи тафсилоти ҳисобҳо барои ташаккули ҳисоботҳои молиявӣ ва идоракуни.

Ба хоҳири осон гардонидани раванди оmodасозии ҳисоботи молиявӣ нақшаи ҳисобҳо дар асоси чунин принципҳо тартиб дода мешавад:

- дар баҳши якуми он ҳама ҳисобҳои тавозунӣ бо тартиби дар тавозуни муҳосибӣ оварда шудани онҳо нишон дода мешаванд (дар ин маврид ҳисобҳо дар дохили гурӯҳҳои бо моддаҳои ҳисобот дахлдошта гурӯҳбандӣ карда мешаванд). Яъне баҳши якуми нақшаи ҳисобҳо аз ҳисобҳои дороиҳо, уҳдадориҳо ва сармояи худӣ таркиб меёбад;

– дар бахши дуҷум ҳисобҳое нишон дода мешаванд, ки маълумоти онҳо ба сатрҳои ҳисобот оид ба натиҷаҳои молиявии корхона гузаронида мешаванд, яъне ҳисобҳои ташаккулдиҳандаи ғоида ё зарар – даромадҳо ва хароҷот, бо ҷудо кардани даромадҳо аз ғайрияти асосӣ, даромадҳо аз ғайрияти тижоратӣ, даромад ва хароҷоти маъмурӣ ва ғ.

Чунин тарзи сохтори нақшаи ҳисобҳо имкон медиҳад, ки ҳамзамон пас аз он ки дар барномаи компютери муҳосибӣ ведомости гардишӣ-бақиявӣ ё тавозуни санҷишӣ тартиб дода мешавад, дар бораи тавозуни муҳосибӣ ва ҳисобот оид ба натиҷаҳои молиявии ғайрияти корхона тасаввурот пайдо кард. Дар аксари мамлакатҳои хориҷӣ, ки низомҳои пешрафтаи баҳисобгирии муҳосибӣ амал мекунанд, нақшаи ҳисобҳо бо ҳамин тарз ташкил карда мешаванд.

Яке аз масъалаҳои муҳими раванди ислоҳоти низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ ва гузариш ба СБҲМ ин омодагии муҳосибони касбии ҷавобгӯ ба шароити корбурди стандартҳои байналмиллалӣ мебошад.

Дар доираи иҷрои Қарори Ҳукумати Ҷумҳурии Тоҷикистон № 428 «Оид ба стандартҳои байналмилалӣ ҳисоботи молиявӣ» аз 4-уми ноябри соли 2002, ки ба раванди ислоҳот оғоз бахшида буд, ба Вазорати маорифи Ҷумҳурии Тоҷикистон (ҳозира Вазорати маориф ва илми Ҷумҳурии Тоҷикистон) супориш дода шуд, ки бо оғоз аз соли таҳсили 2003-2004 ба нақшаҳои таълимии ихтисоси «Баҳисобгирии муҳосибӣ ва аудит» дар муассисаҳои таҳсилоти олӣ ва миёнаи касбӣ (новобаста аз тобеияти идоравӣ) фанҳои «Баҳисобгирии молиявӣ», «Стандартҳои байналмилалӣ ҳисоботи молиявӣ» ва «Стандартҳои байналмилалӣ ғайрияти аудиторӣ»-ро ворид намояд.

Ҳамчунин бояд гуфт, ки қонунгузори Ҷумҳурии Тоҷикистон барои сармуҳосибони корхонаҳои дорои манфиати умум, ки бо Қарори Ҳукумати Ҷумҳурии Тоҷикистон аз 3 апрели соли 2012, № 154 «Дар бораи тадбирҳои иловагии танзими баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ» муқаррар шудаанд, доштани сертификати муҳосибии касбӣ (ҳуҷҷате, ки дараҷаи таҳассуси касбии муҳосибро тасдиқ мекунад)-ро талаб мекунад (Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон «Дар бораи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ», моддаи 11, банди 3). Талаботи ин санадҳо бисёр субъектҳои иқтисодиро дар бар мегиранд.

Таҳқиқот нишон дод, ки барои расидан ба ҳадафҳои ислоҳоти низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ ба мамлакат пеш аз ҳама кормандон-мутахассисони барои кор бо СБҲМ омода лозим мебошанд. Дар доираи тадбирҳои ислоҳот ба барномаҳои таълимии муассисаҳои таҳсилоти олӣ ва миёнаи касбии соҳаи баҳисобгирии муҳосибӣ фанҳои таълимии нав, чун СБҲМ, баҳисобгирии молиявӣ, баҳисобгирии идоракунӣ, баҳисобгирӣ ва ҳисоботи андоз, аудит, менечменти молиявӣ ворид карда шуданд.

Дар шароити муосир талабот ба муҳосибон дар тамоми ҷаҳон меафзояд. Ба ин афзоиши ҳаҷми иттилоот ва зарурати коркарди самараноки он барои қабули қарорҳои оқилонаи идоракунӣ мусоидат мекунад. Вобаста ба ин, зарурати омода намудани кадрҳои баландихтисоси соҳаи таҳлил ва муҳосибот

бо таваҷҷуҳ ба такмили барномаҳои таълимӣ дар ҳама сатҳҳои низоми таълим пурзӯр мешавад.

Яке аз самтҳои асосии ислоҳоти низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ, ки аз муҳтавои санадҳои дар доираи он қабулшуда бармеояд, ин таҷдиди барномаҳои таълимии муассисаҳои таҳсилоти олии ва миёнаи касбии самти баҳисобгирии муҳосибӣ ва молия, инчунин барномаҳои таълимии курсҳои оморасозии муҳосибон ва аудиторони касбӣ вобаста ба омӯзиши амиқи СБҲМ ва ташаккули малакаҳои таҷрибаи онҳо дар амалия мебошад.

Дар ин раҷиф корхонаҳои ватание, ки бояд ҳисоботи молиявии худро мутобиқи СБҲМ омода ва ба истифодабарандагонӣ берунӣ пешниҳод намоянд, бешубҳа ба кормандони баландиҳтисос эҳтиёҷ доранд, ки метавонанд аз ҷиҳати ташкилӣ ва методӣ ин мушкилотро ҳал кунанд. Дар муассисаҳои буҷетӣ бошад, воситаи асосии ислоҳоти низоми баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартиб додани ҳисоботи молиявӣ стандартҳои байналмилалии ҳисоботи молиявӣ дар баҳши давлатӣ (СБҲМБД) мебошанд. Бинобар ин, дар доираи ислоҳот ба оморасозии касбии ҳам муҳосибони баҳши хусусӣ ва ҳам муҳосибони баҳши давлатӣ диққати муҳим бояд дода шавад.

Бояд қайд кард, ки агар дар мамлакатҳои хориҷӣ, аз ҷумла дар он мамлакатҳои, низомҳои баҳисобгирии муҳосибии онҳо ба амсилаи англоамерикӣ тааллуқ доранд, андешаронии касбии муҳосиб аҳаммияти калон дошта бошад, дар амалияи баҳисобгирии муҳосибии мамлакати мо ин вожа (андешаронии касбии муҳосиб) зухуроти нисбатан нав мебошад ва зарурати истифодаи он аз ҷониби муҳосибони корхонаҳои ватанӣ ба таври пурра дарк карда нашудааст. Чунин ҳолат сабаби он аст, ки низоми дар давраи нисбатан тулонӣ амалкунандаи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ, хусусан дар масъалаҳои андозбандӣ муҳосибони корхонаҳои ватанӣ одат кунонидааст, ки дастурамалҳо ва тавсияҳои методиро, ки аз ҷониби мақомоти танзимкунанда пешниҳод мешаванд, қатъиян риоя кунанд. Муҳосибони корхонаҳои ватанӣ бештар барои риоя кардани талаботи мақомоти давлатии назорат ва танзимкунанда кӯшиш мекунанд, на ба манфиатҳои соҳибмулкони. Ҳангоми тартиб додани ҳисоботи молиявӣ ва ҳисоботи андоз онҳо кӯшиш мекунанд, ки аз муноқишаҳо бо мақомоти назоратӣ, аз ҷумла мақомоти андоз канораҷӯӣ кунанд.

Дар амалияи ҷаҳонӣ аллакай низоми сертификатсияи мустақили муҳосибон ва аудиторон ташаккул ёфтааст. Дар барномаи САР/СІРА, ки ба талаботи СБҲМ асос ёфтааст, довталабон бояд ба талаботи касбӣ ҷавобгӯ бошанд. Пас аз омӯзиш довталабон соҳиби сертификат мегарданд.

Бояд гуфт, ки дар Ҷумҳурии Тоҷикистон барои муҳосибони одии корхонаҳо ва ташкилотҳо ягон ҳуҷҷати муайянкунандаи талаботи касбӣ вуҷуд надорад. Ин гуна талабот танҳо барои муҳосибон (асосан муҳосибони корхонаҳои дорои манфиати умум ва ташкилотҳои давлатӣ) дар санади дахлдор – Дастурамали намунавии мансабии сармуҳосиб муқаррар карда шудаанд. Муқаррароти санади мазкур барои мақомоти давлатӣ, корхонаҳо, муассисаҳо ва дигар ташкилотҳо, ки дар фаъолияти худ баҳисобгирии

муҳосибӣ мебаранд ва ҳисоботи муҳосибӣ (молиявӣ) тартиб медиҳанд, инчунин барои сармуҳосибони муҳосиботҳои марказонидашуда пешбинӣ шудааст.

Омодасозии мутахассиони соҳаи баҳисобгирии муҳосибӣ дар доираи СБҲМ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон бо як қатор мушкилот алоқаманд аст, ки ин ҷо мо асоситарини онҳоро номбар мекунем:

– тафовут байни барномаҳои таҳсилотӣ дар муассисаҳои таҳсилоти олии касбии гуногун ва барномаҳое, ки барои гирифтани сертификатҳои байналмилалии муҳосибии касбӣ амал мекунанд;

– ҳавасмандии кам дар байни муҳосибон барои рушди касбият бо сабаби набудани талаботи корфармоён барои пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартиб додани ҳисоботи молиявӣ дар асоси СБҲМ, бахусус дар ноҳияҳои дурдасти мамлакат;

– сатҳи пасти сифати таҳсилот дар муассисаҳои олий ва миёнаи касбӣ аз ҷанҳои баҳисобгирии муҳосибӣ ва аудит;

– набудани ҳамкориҳои самарабахш байни бозори хизматрасониҳои таълимӣ ва бозори меҳнат;

– ҳавасмандии нокифояи корфармоён ҷиҳати иштирок дар раванди таҳияи барномаҳои таълимӣ ва маблағгузориҳои муассисаҳои таълимӣ ва ғ.

ХУЛОСА ВА ТАВСИЯҶО

1. Баҳисобгирии муҳосибӣ ҳамчун соҳаи фаъолияти инсон таърихи тулонӣ дорад, вале ҳамчун соҳаи илм нисбатан нав аст. Ҷанбаҳои таърихии пайдошавии низомҳои баҳисобгирии муҳосибӣ пурра ба таҳқиқ фаро гирифта нашудаанд, равишҳои концептуалии ташаккул ва рушди баҳисобгирии муҳосибӣ дар низомҳои хоҷагидорӣ ба як шакли мукамал оварда нашудаанд. Тадқиқотҳо гувоҳӣ онанд, ки баҳисобгирӣ асолати шарқӣ дорад. Равандҳои ҳамгирии иқтисодии ҷаҳонӣ нигоҳи навро ба моҳият ва нақши баҳисобгирии муҳосибӣ талаб менамоянд. Ҳоло баҳисобгирии муҳосибӣ ҳамчун воситаи муҳимми иртибот дар муҳити тиҷоратии густурда ва доираи зиёди иштирокчиён ва манфиатдорони натиҷаҳои фаъолияти хоҷагидорӣ дарк карда мешавад [4-М; 8-М; 11-М; 24-М].

2. Раванди ислоҳоти низоми баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартибдиҳии ҳисоботи молиявӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон собит намуд, ки гузариш ба СБҲМ кори сахл набуда, давраи вақти тулонитарро аз он ҷӣ пешбинӣ шуда буд, дар бар мегирад. Инро таҳқиқоти илмии олимони соҳаи баҳисобгирии муҳосибӣ ва аудит, инчунин мақолаҳо дар интишороти даврӣ тасдиқ менамоянд. Ислоҳот ва равандҳои гузариш ба СБҲМ дар мамлакат аз оғози худ аллакай мавриди баҳсҳо дар доираҳои илмӣ ва амалӣ қарор гирифтанд. Бо вуҷуди он ки стандартҳои миллии ҳисоботи молиявӣ (низомномаҳои баҳисобгирии муҳосибӣ) дар мамлакат дар асоси СБҲМ бунёд карда шудаанд, дар байни онҳо тафовутҳои зиёд ҷой доранд.

Ин тафовутҳо аз ҷумла ба мувофиқат накардани тарзҳои муносибат ба тартибдиҳии ҳисоботи молиявӣ асос ёфтаанд [1-М; 14-М; 16-М; 19-М; 26-М].

3. Тавре таҳқиқи низомҳои баҳисобгирии муҳосибӣ дар корхонаҳои тиҷорати Ҷумҳурии Тоҷикистон нишон медиҳад, дар аксари онҳо сиёсати баҳисобгирӣ рисолати худро иҷро намекунад. Аҳамияти сиёсати баҳисобгирӣ на танҳо аз ҷониби роҳбарияти корхонаҳо, балки аз ҷониби кормандони муҳосибот низ қадрдонӣ намешавад, ки ин ба паёмадҳои номатлуби корбурди нодурусти ин ё он қоида ва муқаррароти низомии танзимкунии меъёри баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ меоварад. Аксаран роҳбарияти корхонаҳо (асосан корхонаҳои хурд) ҷаҳд менамоянд, ки бо пешниҳод кардани ҳисоботи содакардашуда вазъи молиявии корхонаи хуро номатлуб нишон диҳанд, то диққати истифодабарандагон, бахусус мақомоти андозро ба худ ҷалб накунад. Дар корхонаҳо ба таҳия унсурҳои асосии сиёсати баҳисобгирӣ, аз ҷумла нақшаи кории ҳисобҳо диққати лозимӣ дода намешавад [5-М; 13-М; 17-М; 18-М].

4. Баҳисобгирии муҳосибӣ бар асари рушди доимӣ шакл ва муҳтавои худро дигар карда, ба талаботи хоҷагидорӣ, низомии идоракунии муосир ва эҳтиёҷоти истифодабарандагони иттилооти дар ҳисоботи молиявӣ инъикосшаванда мутобиқ мешавад. Талаботи муҳимтарин ва ояндадори низомии муосири баҳисобгирии муҳосибӣ маҷмуи асосҳои ташкилӣ барои ҳамкориҳои оптималии идоракунӣ, ҳисоботи молиявӣ ва андоз мебошад, ки имкон медиҳад мураккабӣ ва эътимоднокии маълумоти пешниҳодшуда таъмин карда шавад. [4-М; 8-М; 10-М; 24-М].

5. Омӯзиши низомҳои баҳисобгирии муҳосибӣ дар аксари корхонаҳои тиҷорати Ҷумҳурии Тоҷикистон нишон медиҳад, ки онҳо раванди пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартиб додани ҳисоботи молиявиро дар асоси талаботи СБҲМ ташкил намудаанд. Дар натиҷаи таҳқиқи вазъи пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартиб додани ҳисоботи молиявӣ дар якҷанд субъектҳои дорои манфиати умум маълум гардид, ки барои бисёре аз корхонаҳои ватанӣ мутобиқ шудан ба корбурди СБҲМ ҳанӯз ҳам душвор аст. Дар баробари ин, таҷрибаи баъзе корхонаҳо, ки аллакай стандартҳои байналмилалиро дар фаъолияти худ бомуваффақ ҷорӣ кардаанд, ба монанди ҶСП «Комбинати металлургии тоҷик» натиҷаи мусбат нишон дод. Ба андешаи мо, масъалаи асосӣ дар ҷараёни сусти татбиқи стандартҳои байналмилалӣ дар субъектҳои хоҷагидорӣ ватанӣ ин пеш аз ҳама мушкилот бо таъмини кормандони баландхатисос мебошад. Барои татбиқи бобарори СБҲМ, мутахассисон бояд донишҳои сатҳи баланди соҳаи ҳисоботи молиявӣ ва малақаҳои корбурди ҳамзамони донишҳои назариявӣ ва амалиро дошта бошанд. Муассисон ва роҳбарони корхонаҳои тиҷоратӣ ба баҳисобгирии муҳосибӣ ҳамчун восита барои дуруст ҳисоб ва пардохт кардани андозҳо назар мекунад. Бештари онҳо муҳимии бурдани баҳисобгирии молиявӣ, баҳисобгирии идоракунӣ ва

баҳисобгирии андозро дар доираи низоми ҳамгирии баҳисобгирии муҳосибӣ дарк накардаанд [2-М; 3-М; 7-М; 14-М; 14-М; 22-М; 25-М].

6. Таҳлил ишон дод, ки амсилаҳои низомҳои баҳисобгирии муҳосибӣ бештар барои низомҳои миллии баҳисобгирии муҳосибӣ истифода мешаванд. Амсилаи шабеҳи низоми баҳисобгирии муҳосибии субъекти хоҷагидорӣ, ки дар диссертатсия таҳия шудааст, алоқамандии байни объектҳои баҳисобгирии муҳосибӣ, амалиёти хоҷагидорӣ, робитаҳо бо унсурҳои муҳити дохилӣ ва берунӣ, инчунин вазифаҳои гуногуни идоракунии субъекти хоҷагидориро инъикос менамояд. Имрӯз баҳисобгирии муҳосибӣ ҳамчун бахши низоми ягонаи иттилоотие рушд мекунад, ки баҳисобгирии молиявӣ, баҳисобгирии идоракунӣ, баҳисобгирии андоз ва дигар намудҳои баҳисобгириро ҳамгиро мекунад [3-М; 4-М; 5-М; 12-М; 17-М; 20-М; 23-М].

7. Дар шароити иқтисодии муосир пешбурди тиҷорат дар сатҳи байналмилалӣ бе истифодаи меъёрҳои ягонаи баҳисобгирии муҳосибӣ имконпазир нест. Дар бештари мамлакатҳои ҷаҳон дар давоми даҳсолаҳо талаботи дохилии онҳо оид ба ташкил ва пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ амал мекарданд. Бо ташаккул ва рушди бозори умумӣ зарурати дарёфти равиши ягона бо роҳи ҳамроҳсозӣ ва стандартонии қоидаҳои миллии ташкил ва пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ба миён омад. Равандҳои ҷаҳонишавӣ ва ҳамгирии иқтисодии байналмилалӣ ба ҳамгирии баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявии субъектҳои хоҷагидорӣ бузург мусоидат мекунад. Дар Ҷумҳурии Тоҷикистон ҳангоми омодаسازیи ҳисоботи молиявии субъектҳои хоҷагидорӣ қоидаҳои андоз нисбат ба қоидаҳои пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва стандартҳои ҳисоботи молиявӣ бартарӣ доранд. [3-М; 5-М; 6-М; 7-М; 14-М; 20-М; 21-М].

8. Таҳқиқи фаъолияти низомҳои миллии баҳисобгирии муҳосибӣ дар мамлакатҳои ИДМ нишон медиҳад, ки ҷиҳати умумии ислоҳоти соҳаи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ дар онҳо – эътироф намудани СБҲМ ҳамчун воситаи асосии мукаммалсозӣ ва рушди низомҳои миллии баҳисобгирии муҳосибӣ дар ҳудуди мамлакатҳои ИДМ мебошад. Дар Ҷумҳурии Тоҷикистон низ СБҲМ ҳангоми таҳияи стандартҳои миллии баҳисобгирии муҳосибӣ ҳамчун асос ба кор бурда мешаванд. Шаффоф набудани низомҳои мавҷудаи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ дар аксари мамлакатҳои ИДМ, аз ҷумла Ҷумҳурии Тоҷикистон дар баъзе мавридҳо ба роҳбарони субъектҳои хоҷагидорӣ имкон медиҳад, ки вазъи молиявӣ ва натиҷаҳои молиявии воқеии корхонаҳои худро пинҳон кунанд. Гузариш ба корбурди ҳисоботи молиявии дар асоси СБҲМ омодашуда ба сари вақт ошкор намудани ин далелҳо мусоидат мекунад [1-М; 6-М; 16-М; 25-М].

9. Рушди технологияҳои рақамӣ, тавсеаи ҳолатҳои бухронӣ дар иқтисодиёти корхонаҳо, динамизми муҳити беруна, зарурати автоматикунонии системаҳои ҷамъоварӣ ва коркарди иттилоот, амиқтар

гаштани равандҳои ҳамгироӣ, рушди бемайлоии ҷанбаҳои инноватсионии системаи ҳисобдорӣ ва ғайра ба ташкилу пешбарӣ намудани ҳисоби бухгалтерӣ ва имкониятҳои инкишофи он таъсири калон мерасонанд. Аз ин лиҳоз, минбаъд такмил додани заминаи меъёрии гузариши кишвар ба СБҲМ мувофиқ ба назар мерасад. [1-М; 2-М; 3-М; 11-М; 13-М; 20-М].

10. Омӯзиши стандартҳои байналмилалӣ нишон медиҳад, ки дар СБҲМ пеш аз ҳама ба муҳтавои шаклҳои ҳисоботи молиявӣ ва нишондиҳандаҳои дар онҳо овардашаванда диққат дода мешавад. Дар низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон тартиб, муҳтаво ва асосҳои методи ташаккули ҳисоботи молиявии корхонаҳо (ба истиснои муассисаҳои қарзӣ ва буҷетӣ) бо НБМ 5/2001 «Ҳисоботи муҳосибӣ» муқаррар карда мешавад. Омӯзиш ва таҳлили муҳтавои НБМ 5/2001 «Ҳисоботи муҳосибӣ», инчунин дигар низомномаҳои баҳисобгирии муҳосибӣ, ки дар давраи солҳои 1999-2003 аз ҷониби Вазорати молияи Ҷумҳурии Тоҷикистон таҳия ва тасдиқ шудаанд, нишон медиҳад, ки раванди таҳияи онҳо то замони оғози ислоҳоти низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ ва гузариш ба СБҲМ анҷом ёфта буд. Бинобар ин, санадҳои меъёрии мазкур ба талаботи СБҲМ ҷавобгӯ нестанд. Ҳамчунин қайд кардан лозим аст, ки муҳтавои ин санадҳо бо қонунгузориҳои Ҷумҳурии Тоҷикистон, аз ҷумла Қонуни Ҷумҳурии Тоҷикистон «Дар бораи баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ» ва Кодекси андозии Ҷумҳурии Тоҷикистон на ҳамеша мувофиқат мекунад [2-М; 3-М; 5-М; 14-М; 16-М; 17-М; 20-М; 21-М].

11. Яке аз масъалаҳои муҳими раванди ислоҳоти низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ ва гузариш ба СБҲМ ин оmodасозии муҳосибони касбии ҷавобгӯ ба шароити корбурди стандартҳои байналмилалӣ мебошад. Масъалаҳои рушди баҳисобгирии муҳосибӣ ва таъмини мувофиқати он ба талаботи иқтисодиёти нав бо масъалаҳои омӯзиш ва баландбардории дараҷаи касбияти муҳосибон дар солҳои охир мавзӯи муҳокимаи фаъоли олимон ва мутахассисон мебошад. Таҳқиқоти мо нишон дод, ки барои расидан ба ҳадафҳои ислоҳоти низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ пеш аз ҳама кормандон-мутахассисони барои кор бо СБҲМ омода лозим мебошанд. Таҳқиқот нишон дод, ки яке аз самтҳои асосии ислоҳоти низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ, ки аз муҳтавои санадҳои дар доираи он қабулшуда бармеояд, ин таҷдиди барномаҳои таълимии муассисаҳои таҳсилоти олӣ ва миёнаи касбии самти баҳисобгирии муҳосибӣ ва молия, инчунин барномаҳои таълимии курсҳои оmodасозии муҳосибон ва аудиторони касбӣ вобаста ба омӯзиши амиқи СБҲМ ва ташаккули малакаҳои татбиқи онҳо дар амалия мебошад. Дар диссертатсия барномаҳои мавҷудаи оmodасозӣ ва сертификатсияи муҳосибони касбӣ, ки дар миқёси ҷаҳонӣ, аз ҷумла дар доираи мамлакатҳои аъзои ИДМ истифода мешаванд, таҳлил ва арзёбӣ карда шуда, имконияти корбурди онҳо дар Ҷумҳурии Тоҷикистон муайян карда шудааст [1-М; 6-М; 19-М; 25-М].

Тавсияҳо оид ба истифодаи амалии натиҷаҳо

1. Низоми баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявии амалкунанда дар кишвари мо то андозае ба талаботи муосири инкишофи ҳамгирии иқтисодӣ мувофиқат карда наметавонад. Соҳибкорони ватанӣ дар ҷараёни пешбурди фаъолияти ҳисобдорӣ худ дар доираи ҳамкориҳои иқтисодӣ бо шарикони хориҷӣ дучори мушкилоти зиёд мешаванд. Бинобар ин, шахсони ба бунёдсозии асосҳои назариявӣ, амалӣ ва таҳияи равишҳои методологии баҳисобгирии муҳосибӣ масъул бояд муҳити муносибро барои пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартиб додани ҳисоботи молиявӣ дар шароити ҳамгирии иқтисодии байналмилалӣ фароҳам оваранд.

2. Барои ташкили дурусти пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартиб додани ҳисоботи молиявӣ дар шароити ҳамгирии иқтисодӣ Ҳукумати Ҷумҳурии Тоҷикистон набояд раванди ислоҳоти низоми баҳисобгирии муҳосибиро аз таҳти назорат ва танзими худ берун гузорад. Вазорати молияи Ҷумҳурии Тоҷикистон бояд бо ҷалби доираҳои илмӣ баҳисобгирӣ хусусиятҳои методологии пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва омодагии ҳисоботи молиявии субъектҳои хоҷагидорӣ, аз ҷумла ҷиҳатҳои назариявӣ ва амалии бо корбурди мафҳумҳо ва объектҳои нави баҳисобгирӣ алоқамандро таҳия кунад. Фаъолияти ҳисоботӣ ва аудиторӣ дар мамлакат ба пайгирӣ ва назорати ҷиддӣ аз ҷониби давлат, низомномаҳои миллӣ ва дастурамалҳои пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ба коркарди амиқ эҳтиёҷ доранд.

3. Имрӯз вазифаи аввалиндараҷаи субъектҳои хоҷагидорӣ барои дуруст ба роҳ мондани низоми баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартиб додани ҳисоботи молиявӣ таҳия ва тасдиқи сиёсати баҳисобгирӣ мутобиқи стандартҳои байналмилалӣ мебошад. Таҳиясозӣ ва такмили сиёсати баҳисобгирии корхонаҳо раванди мураккаб буда, омӯзиши хусусиятҳои соҳаи фаъолияти корхона, қонунгузори амалкунанда, ба ҷо овардани ҳисобкуниҳои иқтисодӣ ва молиявиро дар бар мегирад. Аллакай дар марҳилаҳои аввалии таҳияи сиёсати баҳисобгирӣ мушкилоти зиёд ба миён меоянд. Яке аз мушкилоти асосӣ муайян кардани самтҳои афзалиятноки ташаккули низоми баҳисобгирии муҳосибӣ, ҷамоҳангсозии ҳадафҳои гузошташуда ҷиҳати қабули қарорҳо оид ба интиҳоби тарзҳои пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ мебошад. Интиҳоби тарзи мушаххаси баҳисобгирии объектҳои алоҳида ба раванди корҳои баҳисобгирӣ дар корхона таъсири муҳим мерасонад.

4. Зарур аст, ки мушкилоти ба намудҳои алоҳида ҷудо шудани баҳисобгирии муҳосибӣ ягонро бо фарогирӣ аз мазмуни асарҳои илмӣ олимони ва муҳаққиқони ҳуди соҳаи баҳисобгирии муҳосибӣ таҳқиқ намуд. Ба хотири мутобиқ кардани низоми баҳисобгирии муҳосибӣ бо равандҳои ҳамгирӣ набояд намудҳои баҳисобгирии хоҷагӣ (баҳисобгирии фаврӣ, баҳисобгирии оморӣ), ки дар адабиёт пурра шарҳ дода шудаанд, бо намудҳои баҳисобгирии муҳосибӣ (баҳисобгирии молиявӣ, баҳисобгирии

идоракунӣ, баҳисобгирии андоз) чун як раванди умумӣ ва якҷоя баррасӣ шаванд.

5. Гузариш ба СБҲМ имкон медиҳад, ки мавқеи рақобатпазирии корхонаҳои ватанӣ дар ҷалби сармояи мустақим ба таври қобили мулоҳиза тақвият дода шавад. Илова бар ин, истифодаи СБҲМ ба корхонаҳои ватанӣ имкон медиҳад, ки бо истифода аз методикаҳои ягонаи баҳисобгирии муҳосибӣ, ки аз муҳтавои стандартҳои байналмилалӣ бармеоянд, низомҳои таъминоти баҳисобгирӣ-иттилоотии худро такмил дода, ба менечерҳо маълумоти саҳеҳ ва барои қабули қарорҳои беҳтарин мусоидаткунанда пешниҳод карда шавад.

6. Бо назардошти тамоюлоти рушди низоми ҳамгироии баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ дар мамлакатҳои пешрафта субъектҳои хоҷагидорӣи Ҷумҳурии Тоҷикистонро зарур аст, ки амсилаи баҳисобгирии муҳосибии ҳамгироро дар низомҳои идоракунӣ худ татбиқ намоянд. Барои дуруст ба роҳ мондан ва беҳгардонии ташаккули иттилоотӣ дар ҳисоботи молиявӣ пешниҳодшаванда, баланд бардоштани сатҳи маълумотдиҳӣ ва нафънокии он барои гурӯҳҳои гуногуни истифодабарандагон бозбинӣ намудани назария, методология ва амалияи пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартиб додани ҳисоботи молиявӣ зарур аст.

7. Ҳамгироӣ аз субъектҳои хоҷагидорӣи ватанӣ на танҳо мувофиқат ба стандартҳои мавҷудаи сифати истеҳсолот ва хизматрасонӣ, балки ҳамсонгардонии иттилоотӣ баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣи онҳоро низ талаб менамояд.

8. Барои тақвият бахшидан ба равандҳои гузариш ба СБҲМ дар мамлакатҳои аъзои ИДМ, аз ҷумла Ҷумҳурии Тоҷикистон иҷроӣ чунин корҳо тавсия дода мешавад: таъмин намудани дастгирии қонунии гузариш ба СБҲМ, пеш аз ҳама бекор кардани муқаррароти қонунгузорӣ ва санадҳои меъёрию ҳуқуқӣ, ки ба раванди гузариш ба СБҲМ ҳалал мерасонанд; таҳия намудани нишондодҳои методӣ оид ба корбурди СБҲМ, аз ҷумла барои субъектҳои соҳибкорӣи хурд ва миёна; таҳия намудани методикаи махсус барои корхонаҳое, ки ҳисоботи худро дар асоси СБҲМ омода месозанд ва дар он муқаррар намудани талабот ҷиҳати ба ҳисоб гирифтани уҳдадорӣҳои андозӣ бо истифодаи низоми СБҲМ ҳамчун асос барои ҳисобикуниҳои андозӣ; мукамалсозӣ ва рушди нақшаҳои амалкунандаи ҳисобҳои баҳисобгирии муҳосибӣ ҷиҳати пурра мувофиқат намудани он бо СБҲМ; бо ҷалби мутахассисони аҳли амал ва омӯзгорони муассисаҳои таҳсилоти олиӣ касбии равияи муҳосибӣ таҳия ва наشر намудани китобҳои дарсӣ, васоити таълимӣ ва дастурҳои методӣ бо мисолҳо ва тафсириҳои муфассали ҳолатҳо ва хусусиятҳои корбурди СБҲМ.

9. Ислоҳоти низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ ва гузариш ба СБҲМ барои роҳандозии муносиби худ иҷроӣ тадбирҳои муайян – таҳияи заминаҳои ҳуқуқӣ, санадҳои меъерӣ, воситаҳои гузариш ба СБҲМ, инчунин муайян кардани принципҳои оmodасозӣ ва таркиби унсурҳои

асосии ҳисоботи молиявиرو талаб мекунад. Ҳамаи низомномаҳои баҳисобгирии муҳосибӣ, ки ҳоло ҳам бекор карда нашудаанд, дар шароити корбурди СБҲМ дар низоми баҳисобгирии муҳосибии субъектҳои хоҷагидории мамлакат корношоам мебошанд ва бояд таҷдиди назар ё аз нав таҳия карда шаванд.

10. Нақшаи кории ҳисобҳо ҳамчун унсури асосии сиёсати баҳисобгирӣ бояд ҳамаи ҳисобҳои таркибӣ ва таҳлилӣ, ҳангоми зарурат инчунин зерҳисобҳоро дар доираи хусусиятҳои фаъолияти корхона – сохтори ташкилию иқтисодӣ, намудҳои фаъолият, намудҳои маҳсулоти истеҳсолшаванда, хусусиятҳои соҳавӣ, мавҷудияти бахшҳо, вазифаҳо ва талаботи низоми идоракунии ва дигар ҷиҳатҳои фаъолияти онро дар бар гирад. Нақшаи кории баҳисобгирии муҳосибӣ дар шароити муосир системаест, ки ба татбиқи бомуваффақияти сиёсати баҳисобгирӣ нигаронида шудааст, ки барои таъмини эътимоднокии ҳисоботи молиявӣ ва ҳамоҳангсозии он бо идоракунии ва ҳисоботи андоз имкон медиҳад.

11. Дар баробари таҳқиқи ҷиҳатҳои таърихии ташаккули баҳисобгирии муҳосибӣ ва рушди он масъалаҳои вазӣ ояндаи баҳисобгирии муҳосибӣ низ ба омӯзиш ниёз доранд. Вақтҳои охир дар адабиёти соҳа интишороти зиёде ба назар мерасанд, ки касро аз ояндаи баҳисобгирии муҳосибӣ ҳамчун соҳаи фаъолияти касбӣ ба ташвиш меоранд. Дарвоқеъ, таҳқиқот дар соҳаи дурнамои баҳисобгирии муҳосибӣ ҳам аз ҷиҳати назариявӣ ва ҳам аз ҷиҳати амалӣ мубрам мебошанд. Вале имрӯз дар ҳамаи субъектҳои хоҷагидории муосир ба кормандони соҳаи муҳосибӣ эҳтиёҷ ҳаст. Эҳтиёҷ дар субъектҳои хоҷагидорӣ ба муҳосибии дорандаи малақаҳои хуби кор бо технологияҳои компютери муосир ва донишҳои муносиб беш аз пеш афзун мешавад. Бинобар ин, роҳбарияти субъектҳои хоҷагидорӣ бояд ба сатҳи дониш ва малақаҳои касбии муҳосибон таваҷҷуҳ кунанд.

ФЕҲРИСТИ ИНТИШОРОТИ ИЛМИИ ДОВТАЛАБИ ДАРАҶАИ ИЛМӢ

А. Монография

[1-М]. Қодирова, Г.Т. Ташаккули низоми баҳисобгирии муҳосибӣ дар шароити ҳамгироии иқтисодии байналмилалӣ. Монография [Матн] / Г.Т. Қодирова. – Душанбе: “Матбааи АИДНПҶТ”. – 2023. – 208 с.

Б. Интишорот дар нашрияҳои ба рӯйхати маҷаллаҳо ва нашрияҳои илмии тақризии тавсиянамудаи ҚОА-и назди Президенти Ҷумҳурии Тоҷикистон дохилшаванда

[2-М]. Кодирова, Г.Т. Анализ хода реформ системы бухгалтерского учета в Республике Таджикистан [Текст] / Г.Т. Кодирова // Вестник Таджикского национального университета. Серия социально-экономических и общественных наук. – 2016. – № 2/8 (215). – С. 157-161

[3-М]. Кодирова, Г.Т. Признание и оценка выручки в условиях МСФО [Текст] / Г.Т. Кодирова // Вестник Таджикского национального

университета. Серия социально-экономических и общественных наук. – 2017. – № 2/6. – С. 86-89

[4-М]. Кодирова, Г.Т. Особенности бухгалтерского учета векселей у векселедержателя [Текст] / Г.Т. Кодирова, М.Б. Каримиён // Вестник Таджикского национального университета. Серия социально-экономических и общественных наук. – 2018. – № 1. – С. 122-127

[5-М]. Қодирова, Г.Т. Заминаҳои таърихӣ ва асосҳои илмии ташаккул ва рушди баҳисобгирии муҳосибӣ дар субъектҳои хоҷагидорӣ [Матн] / Г.Т. Қодирова // Идоракунии давлатӣ. – 2021. – № 4-2 (54). – С. 45-55

[6-М]. Кодирова, Г.Т. Особенности построения системы бухгалтерского учета в субъектах малого предпринимательства Республики Таджикистан [Текст] / Г.Т. Кодирова // Государственное управление. – 2021. – № 4-1 (53). – С. 51-62

[7-М]. Кодирова, Г.Т. Развитие системы бухгалтерского учета в условиях глобализации [Текст] / Б.Х. Каримов, Г.Т. Кодирова // Государственное управление. – 2021. – № 3 (52). – С. 38-42

[8-М]. Қодирова, Г.Т. Заминаҳои рушди низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ дар шароити ҳамгироии иқтисодӣ [Матн] / Г.Т. Қодирова // Паёми Донишгоҳи миллии Тоҷикистон. Бахши илмҳои иҷтимоӣ-иқтисодӣ ва ҷамъиятӣ. – 2021. – № 6. – С. 92-99

[9-М]. Қодирова, Г.Т. Ҷанбаҳои таърихӣ ва равишҳои методологии ташаккули баҳисобгирии муҳосибӣ дар низомҳои хоҷагидорӣ [Матн] / Г.Т. Қодирова // Иқтисодиёти тоҷикистон. – 2022. – № 1. – С. 63-70

[10-М]. Қодирова, Г.Т. Мушкилоти корбурди стандартҳои байналмилалӣ ҳисоботи молиявӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон [Матн] / Г.Т. Қодирова // Паёми Донишгоҳи миллии Тоҷикистон. Бахши илмҳои иҷтимоӣ-иқтисодӣ ва ҷамъиятӣ. – 2022. – № 2. – С. 136-145

[11-М]. Қодирова, Г.Т. Заминаҳои ҷудошавии низоми ягонаи баҳисобгирии муҳосибӣ [Матн] / Г.Т. Қодирова // Паёми молия ва иқтисод. – 2022. – № 3 (32). – С. 151-159

[12-М]. Қодирова, Г.Т. Ҷурахонов, О.Ҳ. Нақши низоми баҳисобгирии муҳосибӣ дар идоракунии субъектҳои хоҷагидорӣ [Матн] / Г.Т. Қодирова, О.Ҳ. Ҷурахонов // Идоракунии давлатӣ. – 2022. – № 3 (57). – С. 15-26

[13-М]. Кодирова, Г.Т. Рыночные подходы к формированию системы бюджетирования хозяйствующих субъектов [Текст] / А.К. Курбонов, Г.Т. Кодирова // Финансовая экономика. – 2022. – № 4. – С. 292-294

[14-М]. Қодирова, Г.Т. Сиёсати баҳисобгирӣ чун асоси ташаккули низоми баҳисобгирии муҳосибӣ [Матн] / Қ.Х. Хушвахтзода, Г.Т. Қодирова // Паёми Донишгоҳи миллии Тоҷикистон. Бахши илмҳои иҷтимоӣ-иқтисодӣ ва ҷамъиятӣ. – 2023. – № 4-1. – С. 5-13

[15-М]. Қодирова, Г.Т. Зарурати ташкили назорати дохилии субъектҳои хоҷагидорӣ дар шароити муосир [Матн] / Г.Т. Қодирова // Паёми Донишгоҳи давлатии Бохтар ба номи Носири Хусрав. Силсилаи илмҳои гуманитарӣ ва иқтисодӣ. – 2023. – № 1-3 (113). – С. 288-292

[16-М]. Кодирова, Г.Т. Вопросы развития практики бухгалтерского учета в Республике Таджикистан [Текст] / Г.Т. Кодирова // Государственное управление. – 2023. – № 3 (52). – С. 27-33

[17-М]. Қодирова, Г.Т. Мутобиқ намудани низоми миллии баҳисобгирӣ ба талаботҳои СБҲМ [Матн] / А.К. Курбонов, Г.Т. Қодирова // Идоракунии давлатӣ. – 2023. – № 4/1. – С. 15-24.

В. Мақолаҳо дар дигар нашрияҳо:

[18-М]. Кодирова, Г.Т. Особенности учета поступления материальных запасов в современных условиях [Текст] / Г.Т. Кодирова / Необходимость повышения уровня финансовой грамотности населения и ее роль в обеспечении устойчивого роста экономики / Материалы республиканской научно-практической конференции (г. Душанбе, 31 марта 2016 года). – Душанбе: ИПС, 2016. – С. 113-119

[19-М]. Кодирова, Г.Т. Определение выручки, ее оценка и признание в условиях МСФО [Текст] / Г.Т. Кодирова / Проблемы государственной поддержки и развития инновационного предпринимательства в Республике Таджикистан / Материалы республиканской научно-практической конференции (г. Душанбе, 4 июня 2016 года). – Душанбе: ИПС, 2016. – С. 214-219

[20-М]. Қодирова, Г.Т. Мушкилоти ислоҳоти низоми баҳисобгирии муҳосибӣ [Матн] / Г.Т. Қодирова / Ҷаҳонишавии иқтисодиёт: муаммоҳо ва дурнамои рушди баҳисобгирии муҳосибӣ, таҳлил ва омор / Маҷлиси конференсияи илмӣ-амалии ҷумҳуриявӣ (ш. Душанбе, 23-24 ноябри соли 2016). – Душанбе: Донишгоҳи миллии Тоҷикистон, 2016. – С. 184-188

[21-М]. Қодирова, Г.Т. Аудити дохилӣ: талаботҳо ба он дар шароити муосир [Матн] / Г.Т. Қодирова / Рушди соҳибқорӣ инноватсионӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон / Маҷлиси конференсияи илмӣ-амалии ҷумҳуриявӣ (ш. Душанбе, 1-2 декабри соли 2017). – Душанбе: ДСХ, 2017. – С. 100-103

[22-М]. Қодирова, Г.Т. Тартиби баҳисобгирии масрафҳо ва ҳисобкунии арзиши аслӣ бо усули марҳилавӣ [Матн] / Г.Т. Қодирова / Мушкилоти баҳисобгирии муҳосибӣ, таҳлил ва аудит дар корхонаҳои тижоратӣ / Маҷлиси конференсияи илмӣ-амалии ҷумҳуриявӣ (ш. Душанбе, 30 марти соли 2019). – Душанбе: ДСХ, 2019. - С. 10-14

[23-М]. Қодирова, Г.Т. Падидаи шарикӣ стратегӣ омили калидии рушди иҷтимоӣ-иқтисодии Ҷумҳурии Тоҷикистон [Матн] / Г.Т. Қодирова / Шарикӣ стратегӣ дар сиёсати Ҷумҳурии Тоҷикистон / Маҷлиси конференсияи байналмилалӣ илмӣ-амалӣ (ш. Душанбе, 29-30 октябри соли 2020). – Душанбе: ДСХ, 2020. – С. 3-10

[24-М]. Кодирова Г.Т. Бюджетирование хозяйствующих субъектов в условиях рыночной экономики / А.К. Курбонов, Г.Т. Кодирова // Глобальная экономика и национальная безопасность. – 2021. - № 3. - С. 25-30

[25-М]. Қодирова, Г.Т. Заминаҳои ташаккули баҳисобгирии муҳосибӣ дар низомҳои хоҷагидорӣ [Матн] / Г.Т. Қодирова / Рушди баҳисобгирии муҳосибӣ ва аудит дар шароити рақамикунонии иқтисодиёт / Маҷлиси

конференсияи илмӣ-амалии ҷумҳуриявӣ (ш. Душанбе, 26 март соли 2022).
– Душанбе: ДБССТ, 2022. – С. 33-38

[26-М]. Қодирова, Г.Т. Баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ дар шароити ҳамгирии иқтисодии байналмилалӣ [Матн] / Г.Т. Қодирова / Масъалаҳои мубрами баҳисобгирии муҳосибӣ, таҳлил ва аудит дар шароити муосир / Маводи конференсияи илмӣ-амалии ҷумҳуриявӣ (ш. Душанбе, 28 март соли 2023). – Душанбе: ДБССТ, 2023. – С. 20-26

[27-М]. Курбонов, А.К., Қодирова, Г.Т. Влияние интеграционных процессов на реформу системы бухгалтерского учета в Республике Таджикистан [Текст] / А.К. Курбонов, Г.Т. Қодирова / Экономика, бизнес, инновации / Сборник статей XXII Международной научно-практической конференции (Пенза, 15 апреля 2023 года). – Пенза: Издательство: Наука и просвещение, 2023. – С. 74-78

[28-М]. Қодирова, Г.Т. План счетов как средство достижения целей реформы бухгалтерского учета в Республике Таджикистан / Г.Т. Қодирова / Экономика, финансы и управление: актуальные вопросы теории и практики: сборник статей V Международной научно-практической конференции (Пенза, 15 декабря 2023 года). - Пенза: МЦНС «Наука и Просвещение». – 2023. – 144 с. – С. 73-76

**МЕЖДУНАРОДНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ ТУРИЗМА И
ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА ТАДЖИКИСТАНА**

На правах рукописи

**УДК: 658.787.5+339
К-57**

КОДИРОВА ГУЛМО ТОЛИБОВНА

**ФОРМИРОВАНИЕ СИСТЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА
ХОЗЯЙСТВУЮЩИХ СУБЪЕКТОВ В УСЛОВИЯХ
МЕЖДУНАРОДНОЙ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ИНТЕГРАЦИИ:
ТЕОРИЯ, МЕТОДОЛОГИЯ, ПРАКТИКА**

А В Т О Р Е Ф Е Р А Т
диссертации на соискание ученой степени
доктор экономических наук
по специальности 08.00.08 – Бухгалтерский учет и аудит

ДУШАНБЕ -2024

Диссертация выполнена на кафедре бухгалтерского учета и аудита Международного университета туризма и предпринимательства Таджикистана

Научный консультант: **Курбонов Абдулхайт Каримович**, доктор экономических наук, профессор кафедры экономического анализа и аудита Таджикского национального университета

Официальные оппоненты: **Шарифов Зариф Рахмонович**, доктор экономических наук, профессор кафедры бухгалтерского учета и аудита Аграрного университета Таджикистана имени Ш. Шохтемура

Исроилов Боходир Ибрагимович, доктор экономических наук, профессор кафедры финансового анализа и аудита Ташкентского государственного экономического университета (Республика Узбекистан)

Кошоновна Манзура Рахматджоновна, доктор экономических наук, профессор кафедры финансов Таджикского государственного финансово-экономического университета

Ведущая организация: **Таджикский государственный университет коммерции**

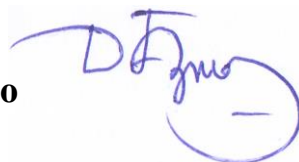
Защита состоится «06» мая 2024 года в 14:00 часов на заседании диссертационного совета 6D.KOA-003 при Таджикском национальном университете. Адрес: 734025, г. Душанбе, ул. Буни Хисорак, Студенческий городок, учебный корпус 7, ауд. 102, E-mail: 6d.koa-003@mail.ru, телефон ученого секретаря: (+992) 917-24-24-83.

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

Автореферат разослан

«__» _____ 2024 года.

И.о. ученый секретарь диссертационного совета, д.э.н., профессор



Кодирзода Д.Б.

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Расширение интеграционных процессов в современном мире порождает возникновение новых проблем, требующих безотлагательного решения на базе системного изучения природы их проявления. В процессах реформирования национальной системы бухгалтерского учета в Республике Таджикистан, одной из основных целей которого является внедрение международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) в систему бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов, возникает множество трудностей, которые связаны с влиянием процессов, связанных с расширением экономической интеграции. Их решение требует от органов регулирования бухгалтерского учета, а также от исследователей бухгалтерского учета и финансовой отчетности, и практикующих бухгалтеров, принятия соответствующих мер.

В настоящее время экономика Таджикистан устойчивыми шагами и умеренной скоростью интегрируется в мировое экономическое пространство. Активизируется процесс интеграции национальной экономики с мировой экономикой, расширяется сотрудничество между отдельными хозяйствующими субъектами страны и международными хозяйствующими субъектами.

Поскольку система бухгалтерского учета является основным источником обеспечения информации для развития экономических отношений и основным сектором информационной среды экономической деятельности, процессы международной экономической интеграции оказывают на нее большое влияние. Ныне информация, которая формируется в системе бухгалтерского учета, занимает основное положение в системе управления хозяйствующими субъектами. Благодаря непосредственному использованию этой информации в системе управления хозяйствующими субъектами разрабатываются и принимаются соответствующие управленческие решения.

Национальная система учета должна соответствовать реальности интеграционных процессов в условиях риска и неопределенности, растущего спроса пользователей на информацию, необходимости получения информации нового качества и высокой степени точности о финансовом состоянии хозяйствующих субъектов и их финансовые результаты. Последнее располагает системное исследование основных принципов, условий и факторов, влияющих на развитие системы бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов, объяснения эволюции развития национальной системы бухгалтерского учета, определения особенностей ее реформирования, а также исследования влияния процессов международной экономической интеграции на организацию бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности на отечественных предприятиях с учетом периодического мониторинга и оценки процесса внедрения международных стандартов.

Вышеизложенное определяет важность и актуальность исследования вопросов формирования системы бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов в условиях международной экономической интеграции, разработки и развития теории, методологии и обработки практических аспектов их развития.

Степень исследования научной темы. Общие вопросы развития теории, методологии и практики бухгалтерского учета изложены в трудах зарубежных и отечественных ученых, таких как: М.Д. Акатьевой, А.М. Галагана, М. Гаффикина, В.В. Говдя, С. Грей, Д.Н. Дадоматова, С. Девайна, В.Н. Жука, Ч.Т. Златковича, М. Кабир, М.В. Калемуллоева, Б.Х. Каримова, Н.А. Кипарисова, А.К. Курбанова, Дж. Кристенсона, М.И. Кутера, Р. Маттесича, А. Мелиса, М.Дж. Милна, М.Р. Мэтьюза, Б. Нидлса, С.Ф. Низамова, В.Ф. Пали, Д.А. Панкова, Т.В. Пащенко, М.Л. Пятова, Ж. Ришара, Дж.С. Рэндалла, С.А. Самусенко, Е.Е. Сиверса, Н.М. Сабирзода, Ю.В. Соколова, К.Е. Спрага, В.И. Ткача, Р. Уоттса, А.М. Фрейзера, Э.С. Хендриксена, К.Х. Хушвахтзода, З.Р. Шарифова, Э. Шилла, Р.Г. Шредера, Н. Чабрака, Р.Дж. Чемберса, Дж. Эдвардса, Р. Энтони и др.

В работах С.В. Андреева, Л.В. Ашихмина, И.А. Бобиева, И.Н. Богатая, Б.И. Валуева, Н.А. Гура, Т.В. Долгиха, Л.А. Зимаковой, Ю.С. Зиновьевой, Б.Х. Каримова, В.В. Козлова, О.В. Крещенко, К.Н. Лебедева, Н.С. Нечеухина, Л.К. Никандровой, А.М. Петрова, М.В. Смирновой, А.А. Солоненко, М.А. Тищенко, Б.Б. Токаевой, Г.М. Утебаевой, Е. Шилла и др. исследованы вопросы, связанные с формированием и развитием национальных систем учета и системы учета хозяйствующих субъектов.

Вопросы реформирования системы бухгалтерского учета, в т.ч., в условиях глобализации, экономической интеграции, цифровизации и внедрения МСФО отражены в трудах И.А. Аврова, М.Ю. Бабаева, Т.М. Борлаковой, А.Б. Высоцкой, М.А. Гордовой, Т.Ю. Дружиловская, Е.С. Дружиловская, Н.А. Илюхина, С.А. Исакова, Н.А. Каморджанова, М.Б. Каримян, Б.Х. Каримов, В.В. Ковалёв, Г.Г. Кирейцев, П.В. Колесник, Е.М. Мерзликина, А.П. Михалькевич, С.Ф. Низамов, Л.К. Никандрова, В.Ф. Пали, Н.К. Панащенко, Н.В. Парушина, С.Н. Поленова, С.В. Пономарева, М.В. Пушкина, О.В. Рожнова, Д.А. Розиев, Н.А. Суржикова, Ю.А. Ткаченко, Р.С. Тахирова, И.Н. Уланова, К.Х. Хушвахцода, Э.А. Шароватова, С.В. Чесноков и др.

Несмотря на большое количество научных работ, посвященных исследованию теоретических, методологических и практических аспектов становления и развития системы бухгалтерского учета в хозяйствующих субъектах, вопросы развития системы бухгалтерского учета в условиях международной экономической интеграции с учетом внедрения МСФО в деятельности коммерческих предприятиях Таджикистана остаются недостаточно исследованными. При этом, особую актуальность приобретают практические вопросы разработки правил бухгалтерского учета в условиях внедрения МСФО, совершенствование правил бухгалтерского учета, приведение бухгалтерского учета в соответствие с требованиями международных стандартов финансовой отчетности, что определило актуальность темы исследования, ее теоретическую и практическую значимость для решения проблем стратегического характера в условиях Республики Таджикистан.

Связь исследований с программами (проектами) и научными темами.

Основные результаты исследования связаны с достижением целей Национальной стратегии развития Республики Таджикистан на период до 2030 года (Постановление Правительства Республики Таджикистан от 1 октября 2016 года № 392), Среднесрочная программа развития Республики Таджикистан на 2021-2025 годы (Постановление Маджлиси Намояндагон Маджлиси Олии Республики Таджикистан от 16 июня 2021 года № 441), «О дополнительных мерах по регулированию бухгалтерского учета и финансовой отчетности» (Постановление Правительства Республики Таджикистан от 3 апреля 2012 года № 154). Диссертация выполнена в соответствии с научно-исследовательским планом Международного университета туризма и предпринимательства Таджикистана.

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Цель исследования. Цель диссертации заключается в обосновании теоретико-методологических и организационно-методических положений реформирования системы бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов в условиях международной экономической интеграции и разработке практических рекомендаций по переходу отечественных предприятий к международным стандартам финансовой отчетности.

Задачи исследования. Для достижения поставленной цели в диссертации решаются следующие задачи:

- исследование исторических аспектов и теоретических подходов становления бухгалтерского учета как в области науки и сферы деятельности, так и в системах управления хозяйствующими субъектами.

- обоснование необходимости реформирования системы национального бухгалтерского учета в связи с переходом хозяйствующих субъектов на применение МСФО, анализ и оценка процессов реформирования системы национального бухгалтерского учета;

- исследование роли учетной политики как основного инструмента формирования эффективной системы бухгалтерского учета предприятия в условиях внедрения МСФО.

- изучение формальных изменений в системе бухгалтерского учета, связанных с требованиями менеджмента, исследование процессов разделения единого учета на виды финансового учета и управленческого учета, возникновение налогового учета.

- обоснование методологии составления финансовой отчетности в условиях применения международных стандартов финансовой отчетности и определение тенденций развития практики учета в условиях внедрения международных стандартов.

- анализ и оценка влияния процессов экономической интеграции на развитие системы бухгалтерского учета в хозяйствующих субъектах, определение особенностей бухгалтерского учета в условиях международной экономической интеграции.

- определение сущности и особенностей современной экономики и оценка их влияния на систему бухгалтерского учета, обоснование необходимости координации и стандартизации бухгалтерского учета.

- исследование деятельности национальных систем бухгалтерского учета и анализ подходов стандартизации бухгалтерского учета в странах СНГ, оценка основных групп проблем в процессе перехода на МСФО.

- исследование нормативной системы регулирования бухгалтерского учета, развитие плана счетов как средства достижения целей реформирования национальной системы бухгалтерского учета.

- изучение процессов сертификации профессиональных бухгалтеров для работы в условиях внедрения МСФО, анализ и оценка международных программ сертификации профессиональных бухгалтеров для использования в условиях Республики Таджикистан.

Объектом исследования является система бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов в условиях экономической интеграции и перехода на международные стандарты финансовой отчетности.

Предмет исследования. Предметом исследования выступают проблемы теории, методологии и практики развития бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности в условиях внедрения международных стандартов финансовой отчетности.

Гипотеза исследования. Гипотеза исследования базируется на положении о том, что внедрение международных стандартов финансовой отчетности является основой развития системы бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов в условиях международной экономической интеграции и обеспечения достоверности и прозрачности информации, представляемой в финансовой отчетности для различных групп пользователей этой отчетности, для принятия оптимальных управленческих решений.

Теоретические и методологические основы исследования. Теоретико-методологической основой исследования выступают теория и методология научного понимания предмета исследования. Диссертация основана на работах зарубежных и отечественных ученых и исследователей, посвященных изучению вопросов экономической теории, менеджмента, управления предприятиями, теории, методологии и практики системы бухгалтерского учета, анализа, аудита, контроля и международных стандартов финансовой отчетности. В процессе исследования использовались логические, аналитические, экономико-статистические, экономико-математические, графические, экспертные, сравнения и другие научные методы.

Информационной основой исследования выступают нормативно-правовые акты Республики Таджикистан, решения Правительства Республики Таджикистан в области бухгалтерского учета и финансовой отчетности, приказах Министерства финансов Республики Таджикистан, данные бухгалтерского учета и финансовая отчетность хозяйствующих субъектов, материалы конференций и публикации в области бухгалтерского учета, анализа, аудита и др.

Исследовательская база. Диссертация выполнена на базе кафедры бухгалтерского учета и аудита Международного университета туризма и предпринимательства Таджикистана в период 2016-2023 годах.

Научная новизна диссертационного исследования заключается в обосновании теоретико-методологических положений реформирования системы бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов в условиях международной экономической интеграции и разработке практических рекомендаций по переходу отечественных предприятий к международным стандартам финансовой отчетности. К наиболее важным результатам исследования, имеющим научную новизну, относятся следующие положения:

- уточнены особенности возникновения бухгалтерского учета как области науки и сферы деятельности с учетом обоснования основных этапов развития бухгалтерского учета, позволяющее охарактеризовать генезис науки бухгалтерского учета и его эволюцию от простого учета до системной области науки как отражение хозяйственной деятельности предприятия, на основе которого составляется аналогичная модель системы бухгалтерского учета экономического субъекта, обеспечивающая взаимосвязь между элементами бухгалтерского учета и функциями управления, эффективность использования которого, в т.ч., определяется его интегрированностью с внешней средой - чем шире интеграция в мировое экономическое пространство, тем выше уровень эффективности использования модели бухгалтерского учета;

- обоснована необходимость реформирования национальной системы бухгалтерского учета в связи с переходом хозяйствующих субъектов на применение МСФО как приоритетное направление достижения устойчивости национальной системы учета на базе выделения основных мер, обеспечивающих результативность и эффективность процессов реформы с учетом классификации основных факторов, препятствующих достижению целей данной реформы, обуславливающих необходимость широкого внедрения современных цифровых технологий в систему бухгалтерского учета с опорой на обеспечение институциональной и инфраструктурной готовности отечественных хозяйствующих субъектов на расширение экономической интеграции в мирохозяйственные связи в области анализа и учета экономической деятельности;

- определены основные направления построения эффективной системы бухгалтерского учета и составлению финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами на базе выделения ключевых проблем сближения финансового, управленческого и налогового учета в плоскости разработки и внедрения единой национальной системы, сочетающих в себе методические рекомендации по формированию учетной политики для целей управленческого и налогового учета и разработки рабочего плана бухгалтерской отчетности и других элементов учетной политики, в совокупности позволяющих обеспечить эффективность единой национальной системы бухгалтерского учета в условиях международной экономической интеграции;

- систематизированы методологические аспекты разделения единого учета на отдельные виды - финансовый учет, управленческий учет и налоговый учет как объективную необходимость развития бухгалтерского учета и адаптации его форм и содержания потребностям современной экономики в условиях возрастающей роли информационных технологий, позволяющих расширить задачи регулирования и контроля, выполняемые системой учета, и обеспечить необходимую связь между производственными, технологическими и экономическими службами предприятия;

- выявлены методологические недостатки, как МСФО, так и недостатки финансовой отчетности, подготовленная на основе МСФО, и разработаны рекомендации по их устранению в условиях применения международных стандартов и определения тенденций развития бухгалтерской практики в Республике Таджикистан. Разработана модель интегрированной системы бухгалтерского учета, в рамках которой финансовый учет, управленческий учет и налоговый учет выполняют свои задачи и используют информацию друг друга. Исследование финансовой отчетности ряда организаций, представляющих общий интерес, показало, что основным недостатком процесса перехода на МСФО является низкий уровень профессиональных знаний бухгалтеров и аудиторов;

- на основе исследования процессов глобализации и развития экономической интеграции хозяйствующих субъектов в международном масштабе проведен анализ и оценка влияния интеграционных процессов на систему учета хозяйствующих субъектов, выделены особенности организации и продвижения бухгалтерского учета в условиях международной экономической интеграции. Исследовано влияние факторов на международную стандартизацию правил бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности, а также определены особенности составления финансовой отчетности в коммерческих предприятиях Республики Таджикистан. При этом важное внимание уделяется национальной системе регулирования бухгалтерского учета и финансовой отчетности как фактору, влияющему на процесс стандартизации бухгалтерского учета;

- охарактеризованы особенности современной экономики в зависимости от их влияния на систему учета хозяйствующих субъектов с учетом выделения моделирования факторов, связанных преобразованием бухгалтерского учета, включающих развитие цифровых технологий, расширение кризисных ситуаций, изменение бизнес-моделей, появление новых видов активов и деловых сделок, внимание к роли нефинансовой информации и др. Доказано, что выделенные факторы влияют на содержание и свойства учетной информации, форму финансовой отчетности, методологию и структуру системы бухгалтерского учета и других его элементов. Исходя из этого, обоснована необходимость координации и стандартизации бухгалтерского учета в современных условиях;

- обоснованы приоритетные направления перехода на МСФО на примере Республики Таджикистан. Определены национальные особенности

реформирования бухгалтерского учета в странах СНГ, а также описаны и обобщены методы использования МСФО в национальных системах бухгалтерского учета этих стран. Проанализированы и оценены трудности развития системы контроля качества финансовой отчетности, разработанной на основе МСФО в компетенциях СНГ. В целях усиления процессов перехода на МСФО в странах СНГ разработаны и представлены рекомендации;

- разработана стратегия институциональных изменений в системе бухгалтерского учета в целях реформирования национальной системы анализа и учета и успешного перехода на МСФО на базе совершенствования третьего и четвертого уровней нормативных актов системы регулирования бухгалтерского учета в Республике Таджикистан, в том числе по совершенствованию плана счетов как средства достижения целей реформы;

- предложены направления совершенствования системы подготовки и сертификации профессиональных бухгалтеров в Республике Таджикистан, а также разработаны перспективы развития системы подготовки и сертификации профессиональных бухгалтеров на основе исследования процессов подготовки и сертификации профессиональных бухгалтеров на пространстве государств-участников СНГ, а также анализа и оценки содержания международных программ сертификации профессиональных бухгалтеров, которые используются на мировом уровне.

Положения, выносимые на защиту:

- определение особенностей возникновения бухгалтерского учета как области науки и сферы деятельности на основе исследования его исторических аспектов и теоретических подходов. Обоснование генезиса теории бухгалтерского учета. Разработка аналогичной модели системы бухгалтерского учета экономического субъекта, отражающей взаимосвязь между элементами бухгалтерского учета и задачами управления;

- обоснование необходимости реформирования системы национального бухгалтерского учета, определение основных мер по переходу хозяйствующих субъектов на МСФО с учетом достижения целей реформирования системы национального бухгалтерского учета. Выявление, категоризация и оценка факторов, препятствующих достижению целей реформы, разработка предложений по их устранению;

- разработка и применение учетной политики в соответствии с международными стандартами. Выявление основных проблем сближения финансового учета, управленческого учета и налогового учета в рамках учетной политики и на этой основе представление методических рекомендаций по формированию учетной политики, разработка плана работы счета и другие элементы учетной политики;

- обоснование положения о том, что бухгалтерский учет в результате развития меняет свою форму и содержание и адаптируется к требованиям экономики, системы управления предприятиями и потребностям пользователей финансовой отчетности. Определение условий развития бухгалтерского учета, влияния факторов на процессы его эволюции и развития, требований

предпринимательской деятельности к изменению формы бухгалтерского учета и выделению его видов. Систематизация методических проблем разделения единого учета на виды финансового учета, управленческого учета и налогового учета;

- развитие методологии составления финансовой отчетности в условиях применения международных стандартов, определение тенденций развития бухгалтерской практики в Республике Таджикистан и на этой основе выявление методологических недостатков МСФО и финансовой отчетности, подготовленной на основе МСФО. Разработка модели интегрированной системы бухгалтерского учета, в которой финансовый учет, управленческий учет и налоговый учет выполняют свои функции по отношению друг к другу;

- определение особенностей организации и развития бухгалтерского учета в условиях международной экономической интеграции на основе изучения процессов глобализации и влияния интеграционных процессов на систему бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов. Определение влияния факторов на международную стандартизацию правил бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности в коммерческих предприятиях Республики Таджикистан;

- оценка особенностей современной экономики с точки зрения их влияния на систему учета хозяйствующих субъектов. Разработка модели, в которой рассматривается взаимосвязь между факторами развития цифровых технологий, расширением кризисных ситуаций, сменой бизнес-моделей, появлением новых видов активов и деловых сделок и др. характерные для современной экономики. Обоснование необходимости координации и стандартизации бухгалтерского учета, связанное с расширением процессов международной экономической интеграции;

- выявление и оценка проблем и препятствий в процессе перехода на МСФО в странах СНГ, в том числе в Республике Таджикистан. Определение национальных особенностей реформ бухгалтерского учета в странах СНГ, описание и обобщение способов использования МСФО в национальных системах бухгалтерского учета этих стран с рекомендациями по усилению процесса реформирования;

- обоснование необходимости пересмотра правовых основ и нормативных актов бухгалтерской сферы для достижения целей реформирования национальной системы бухгалтерского учета и успешного перехода к внедрению МСФО в системы бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов Республики Таджикистан;

- методика подготовки и сертификации профессиональных бухгалтеров, соответствующая содержанию программ международной сертификации профессиональных бухгалтеров с учетом определения перспектив ее эффективного использования.

Теоретическая и практическая значимость исследования. Теоретические положения, развитые в диссертации, можно представить, как важный вклад в становление и развитие системы бухгалтерского учета

хозяйствующих субъектов в условиях внедрения МСФО. Теоретические результаты диссертации дают возможность проводить научные исследования в направлении становления и развития системы бухгалтерского учета в условиях внедрения МСФО.

Практическая значимость исследования выражается в использовании предложенных положений и рекомендаций в практической деятельности Министерство финансов Республики Таджикистан и деятельности коммерческих предприятий для их внедрения в систему бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов. Практическая реализация разработанных положений позволяет повысить эффективность системы бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов в условиях перехода к МСФО.

Достоверности результатов исследований подтверждается использованием специальных методов в ходе исследований, достоверностью данных, достаточным объемом исследованных материалов, статистической обработкой результатов исследований, выступлениями на научно-практических конференциях. Выводы и рекомендации основаны на научном анализе результатов теоретических и практических исследований.

Соответствие диссертации паспорту научной специальности. Тема диссертации соответствует следующим пунктам Паспорта научной специальности 08.00.08 – «бухгалтерский учет и аудит»: 1.1. Исходные парадигмы, базовые концепции, основополагающие принципы, постулаты и правила бухгалтерского учета. 1.4. История развития методологии, теории и организации бухгалтерского учета. 1.5. Регулирование и стандартизация правил ведения бухгалтерского учета при формировании отчетных данных. 1.6. Адаптация различных систем бухгалтерского учета, их соответствие международным стандартам; 1.12. Трансформация национальной отчетности в соответствии с международными стандартами и стандартами других стран.

Личный вклад автора исследования в полученных результатов. Все этапы исследования, от выбора темы, разработки плана исследования, сбора и обработки статистических и отчетных материалов, выбора и выполнения необходимых требований порядка отображения литературы, определения цели и выполнение задач исследования были выполнены лично автором. Автором на основе анализа национальной системы бухгалтерского учета и системы учета хозяйствующих субъектов, изучения финансовой отчетности субъектов представлены рекомендации для улучшения процесса ведения бухгалтерского учета и подготовки точных финансовых отчетов. Результаты исследования могут быть использованы при разработке теоретических, методических и практических аспектов развития системы бухгалтерского учета коммерческих предприятий в условиях экономической интеграции и внедрения МСФО.

Апробация и внедрение результатов исследования. Результаты исследования были представлены в виде научных докладов и практических рекомендаций на международных и республиканских конференциях «Глобализация экономики: проблемы и перспективы развития бухгалтерского учета, анализа и статистики» (Душанбе, 2016 г.), «Развитие инновационного

предпринимательства в Республике Таджикистан» (Душанбе, 2017 г.), «Развитие бухгалтерского учета и аудита в условиях цифровизации экономики» (Душанбе, 2022 г.), XXII Международная научно-практическая конференция «Экономика, бизнес, инновации» (Пенза, 2023 г.), V Международная научно-практическая конференция «Экономика, финансы и менеджмент: актуальные вопросы теории и практики» (Пенза, 2023 г.), «Актуальные вопросы бухгалтерского учета, анализа и аудита в современных условиях» (Душанбе, 2023 г.) и др. и получили положительные отзывы. Разработанные рекомендации могут быть использованы в системе бухгалтерского учета коммерческих предприятий. Теоретические положения и практические рекомендации исследования используются в учебном процессе бакалавриата и магистратуры по специальности «Учет, анализ и аудит».

Основные положения диссертации были использованы в учебном процессе Международного университета туризма и предпринимательства Таджикистана при чтении занятий на уровне бакалавриата и магистратуры по предметам «Теория бухгалтерского учета», «Финансовый учет», «Управленческий учет», «Аудит», «Государственный финансовый контроль», «Налоговый учет и отчетность», «Бухгалтерский учет и аудит» (акт о внедрения от 10.02.2023 г.). Ряд практических положений диссертационного исследования приняты для внедрения в практическую деятельность по бухгалтерскому учету предприятий, в том числе в АО «Таджикский металлургический комбинат» (справка о внедрении №16/8 от 6.04.2023 г.) и ООО «Моор Стивенс» (справка о внедрении № 34 от 12.04.2023 г.).

Публикации по теме диссертации. По теме исследования опубликовано 28 научных работ, общим объемом 17,2 п.л., (в том числе 14,8 авторских), из них 1 монография и 16 статей опубликовано в рецензируемых научных журналах Республики Таджикистан.

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, четырех глав, заключения и библиографии, включающих 330 наименований. Текст диссертации объемом 423 страниц включает 20 рисунков и 23 таблицы.

СТРУКТУРА И СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Во введении обоснованы актуальность темы диссертации, степень изученности научной проблемы, связь исследования с программами (проектами) и научными темами, определены цель, задачи, объект и предмет исследования, приведены сведения о теоретических и методологических основах, источниках данных, периодах и базе исследований, научной новизне, основных положениях, выносимых на защиту, теоретической и научно-практической значимости исследования, степени достоверности результатов исследования, соответствии диссертация паспортом научной специальности, личном вкладе соискателя ученой степени в полученных результатов, апробации и внедрение результатов исследования, публикациям по теме исследования, структуры и объема диссертации.

В первой главе «Теоретические основы формирования системы бухгалтерского учета» исследуются исторические аспекты становления бухгалтерского учета в экономических системах, теоретические подходы становления и развития бухгалтерского учета, роль системы бухгалтерского учета в управление экономической деятельности хозяйствующих субъектов, изучен процесс реформирования национальной системы бухгалтерского учета и состояние ее перехода на МСФО.

Во второй главе «Методологические аспекты системы бухгалтерского учета Республики Таджикистан» исследованы методологические аспекты бухгалтерского учета – процесс разработки учетной политики в условиях экономической интеграции и внедрения МСФО, изучена необходимость разделения единой системы бухгалтерского учета, тенденция развития методологии и практики формирования и развития бухгалтерского учета, рассмотрены новые стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности в соответствии с МСФО.

В третьей главе «Практические вопросы развития системы бухгалтерского учета в условиях МСФО» раскрываются и оцениваются особенности организации и ведения бухгалтерского учета в условиях международной экономической интеграции, изучены вопросы координации бухгалтерского учета с требованиями международных стандартов финансовой отчетности, а также анализируется и оценивается состояние стандартизации бухгалтерского учета в условиях экономической интеграции стран СНГ.

В четвертой главе «Совершенствование регулирования системы бухгалтерского учета в условиях МСФО» рассмотрены вопросы совершенствования нормативного регулирования бухгалтерского учета и финансовой отчетности, исследованы проблемы бухгалтерской отчетности как средства достижения целей реформирования системы бухгалтерского учета, изучены вопросы подготовки и сертификации профессиональных бухгалтеров в Республике Таджикистан.

В заключении представлены основные теоретические выводы и практические мероприятия, отражающие достижение поставленной цели и выполнение задач исследования.

ОСНОВНАЯ ЧАСТЬ ИССЛЕДОВАНИЯ

Первая группа научных вопросов, исследуемых в диссертации, включает исторические аспекты и теоретические подходы к формированию бухгалтерского учета в системах хозяйственной деятельности, систему бухгалтерского учета в управлении хозяйствующими субъектами и проблемы ее реформирования, реформирование системы бухгалтерского учета с учетом внедрения международных стандартов финансовой отчетности.

В настоящее время бухгалтерский учет выступает как эффективное средство связи, обеспечивающее всех хозяйствующих субъектов информацией, необходимой для управления хозяйственной деятельностью. Менеджеры и др.

лица, заинтересованные в эффективности хозяйственной деятельности предприятий, используя учетную информацию, могут следить за всеми процессами и хозяйственными операциями, учитывать изменения внутренней и внешней среды экономики, адаптироваться к быстро меняющимся условиям экономики и на этой основе принимать своевременные и обоснованные управленческие решения.

В работе отмечается, что бухгалтерский учет имеет давнюю историю как область человеческой деятельности, но является относительно новой областью науки. Процесс становления и исторического развития бухгалтерского учета сложен и многогранен. Человек начал работать с самого начала своего существования, поэтому история бухгалтерского учета совместима с историей трудовой деятельности человека.

В современных условиях международной интеграции экономики, тенденции хозяйствующих субъектов к инновационному развитию деятельности и цифровой экономике, организация и оптимальное развитие бухгалтерского учета стали особым вопросом. Значимость этого вопроса еще более усиливается степенью зрелости управления национальной экономикой, развитием рыночных отношений, использованием различных форм собственности в экономической деятельности, созданием предприятий с участием капитала иностранных партнеров и, самое главное, переход национальной системы бухгалтерского учета на международные стандарты финансовой отчетности (МСФО). Поэтому понимание исторических предпосылок и научных основ становления и развития бухгалтерского учета позволяет совершенствовать его современную теорию и практику как постоянно развивающуюся систему.

Вопрос изучения исторических предпосылок и научных основ бухгалтерского учета всегда был предметом пристального внимания с начала его становления как науки. Однако до сегодняшнего дня исторические аспекты возникновения систем бухгалтерского учета не исследованы в полной мере, концептуальные подходы к становлению и развитию бухгалтерского учета в экономических системах не доведены до логического завершения. Среди исследователей существуют разные мнения об исторических аспектах, принципах, теоретических и методологических основах организации системы бухгалтерского учета в хозяйственных субъектах. Изучение исторических, теоретических и методологических аспектов становления и развития бухгалтерского учета позволяет систематизировать накопленный опыт в направлении оптимизации бухгалтерского учета и определить пути дальнейшего развития системы бухгалтерского учета в хозяйствующих субъектах.

В работе констатируется, что усилия по всестороннему исследованию исторических и научных аспектов бухгалтерского учета, особенно в наши дни, достигли своего апогея среди зарубежных ученых. В своих работах они уделили внимание различным аспектам истории бухгалтерского учета как науки и сферы профессиональной деятельности, выявили и решили многие

проблемы в этой области. При этом, многие ученые едины во мнении о восточном происхождении бухгалтерского учета. Зарождение и бурное развитие бухгалтерского учета как самостоятельной области науки связывается с развитием таких точных наук как математика, алгебра, геометрия и астрономия в средние века в древнем Багдаде – центре исламской цивилизации. Безусловно, большой вклад в развитие науки об анализе и учете внесли сыновья таджикского народа, такие как Аль-Хоразми, А. Беруни, А. Сино, У. Хаём и др. Тем не менее, систематизация бухгалтерского учета как отдельная область науки принадлежит итальянскому ученому Лука Пачоли.

Развитие бухгалтерского учета ускорилось в начале 20 века. Именно в этот период он получил облик профессиональной специальности. Ныне, с расширением процессов глобальной экономической интеграции, задачи бухгалтерского учета расширяются, а его целью является также адаптация к экономическим условиям новой эпохи. В настоящее время в бухгалтерском учете наблюдается тенденция к использованию международно-признанных правил – МСФО, определяющих основные принципы ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности. При этом, бухгалтерский учет в отдельных экономических системах ведется согласованно по единым правилам.

Процессы глобальной экономической интеграции требуют нового взгляда на природу и роль бухгалтерского учета. В настоящее время под бухгалтерским учетом понимают не техническую операцию, необходимую для организации контроля над деятельностью экономического субъекта, а важное средство коммуникации в широкой деловой среде и широкому кругу участников и заинтересованных лиц в результате экономической деятельности.

Необходимость совершенствования действующей системы бухгалтерского учета и финансовой отчетности обусловлена, прежде всего, изменением бизнес-среды, расширением мирохозяйственных связей, появлением новых объектов предпринимательской деятельности, изменением правовых основ и др.

В работе особо отмечают характерные особенности эволюции бухгалтерского учета в начале 20 века, связанные с снижением уровня доверия основных групп пользователей к бухгалтерской информации, представленной им через финансовую отчетность. Инвесторов и кредиторов не устраивало содержание финансовой отчетности крупных транснациональных предприятий, поскольку она не могла служить надежной основой для принятия управленческих решений, соответствующих их реальному экономическому положению. Причиной такого отношения выступало несоответствие тогдашней методологии бухгалтерского учета и реальности хозяйственной практики.

В работе констатируется, что в настоящее время национальная система бухгалтерского учета не соответствует международным требованиям ведения учетной деятельности. Для восстановления доверия пользователей к информации, представленной в финансовой отчетности, необходимо совершенствовать бухгалтерский учет в направлении последовательности его теоретических и методологических подходов, направленных на оценки уже популярных и вновь возникающих концепций бухгалтерского учета с учетом нормативно-правового обеспечения бухгалтерского процесса. Большинство

исследователей в данной области предлагают использовать институциональный подход к бухгалтерскому учету в качестве ключевой идеи, отражающей эволюцию этапов его развития. В основе такого подхода лежит восприятие реальности и необходимости перехода на МСФО, понимание совместимости системы бухгалтерского учета с интересами пользователей информации, определяющими ее содержание.

Гармонизация бухгалтерского учета в каждой стране предусматривает совершенствование национальной системы бухгалтерского учета на основе МСФО. Понятие координации встречается в литературе по бухгалтерскому учету и финансовой отчетности в последние годы и во многом связано с требованиями МСФО (таблица 1). Однако не все авторы объяснили важность гармонизации бухгалтерского учета с требованиями МСФО. Поэтому необходимо уточнить это понятие.

Таблица 1. – Интерпретация понятия «гармонизация» в бухгалтерской литературе

Автор	Разъяснение понятия "гармонизация"
Т.М. Борлакова	Это процесс сближения методов, норм, инструментов, принципов и правил ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности.
М.А. Гордова	Обеспечение сопоставимости различных систем учета.
Т.Ю. Дружиловская	Под гармонизацией финансовой отчетности следует понимать обеспечение общей сопоставимости, представленной в ней финансовой информации; целью гармонизации финансовой отчетности является получение такой информации, которая позволяет сравнивать деятельность разных предприятий.
Т.В. Зирянова	Гармонизация бухгалтерского учета в каждой стране предполагает наличие собственной национальной системы бухгалтерского учета, основанной на международных стандартах финансовой отчетности.
Н.А. Каморджанова	Этот термин используется для описания мер, принимаемых международными организациями для сближения национальных моделей и систем бухгалтерского учета.
Е.М. Мерзликина	Согласованность различных систем учета и бухгалтерской отчетности путем приведения их в рамки общей классификации, то есть стандартизации формы при сохранении существенных различий.
Л.К. Никандрова	Согласованность различных систем учета и бухгалтерской отчетности путем приведения их в рамки общей классификации, то есть стандартизации формы при сохранении существенных различий. В глобальном масштабе может быть реализована только гармонизация бухгалтерского учета, конечной целью которой является обеспечение сопоставимости информации, содержащейся в финансовой отчетности.
М.В. Штиллер	Интеграция различных систем учета и бухгалтерской отчетности, обеспечение их совместимости на основе использования основных законодательных документов.

Источник: составлено автором.

Стандартизация бухгалтерского учета направлена на разработку гармонизированного набора требований (МСФО), который можно будет использовать во всех случаях и в любой стране. В этом случае отпадает необходимость в разработке национальных стандартов бухгалтерского учета.

Относительно понятия «стандартизация» бухгалтерского учета в литературе данной области представлены разные мнения (таблица 2). Стандартизация требует, чтобы все аспекты бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности регулировались определенными правилами, базами и процедурами.

Таблица 2. – Интерпретация понятия «стандартизация» в бухгалтерской литературе

Автор	Интерпретация понятия "стандартизация"
Т.М. Борлакова	Процесс формирования стандартов, принципов и правил, которые наилучшим образом удовлетворяют и объединяют потребности пользователей информации в разных странах.
М.А. Гордова	Разработка стандартов, предусматривающих установление единых правил ведения бухгалтерского учета и составления отчетности.
Т.Ю. Дружиловская	Подготовка финансовой отчетности по единым стандартам бухгалтерского учета, что предусматривает ограниченный набор методов учета.
Т.В. Зирянова	Стандартизация бухгалтерского учета направлена на разработку единого комплекса стандартов, применимых к любой ситуации в любой стране. В этом случае нет необходимости создавать национальные стандарты.
Н.А. Каморджанова, Т.В. Зирянова	Разработка набора стандартизированных стандартов, которые можно использовать для любой ситуации в любой стране, снижает потребность в формировании национальных стандартов.
Е.М. Мерзликina	Определенный ограниченный набор альтернативных методов для обеспечения независимости национальных систем учета.
Л.К. Никандрова	Ограниченный набор альтернативных методов для обеспечения определенной независимости национальных систем учета.
Д.А. Розиев	Стандартизация управленческой деятельности гарантирует улучшение информационных потоков, реальность документального контроля хозяйственной операции, своевременность принятия управленческих решений, прозрачность правил формирования показателей эффективности структурных подразделений предприятия, оценки трудовой дисциплины руководителей структурных подразделений.
М.В. Штиллер	Ограниченный набор альтернативных методов для обеспечения гибкости бухгалтерского учета.

Источник: составлено автором

В работе отмечается, что современное состояние развития бухгалтерского учета в национальной экономике Таджикистана требует формирования теоретических и практических основ, а также принятие методологических подходов оптимизации бухгалтерского учета с учетом системного изучения его эволюции как сферы деятельности и науки, позволяющее создать подходящую платформу для учета и подготовки финансовой отчетности в условиях глобальной экономической интеграции.

Важной особенностью современного этапа экономического развития являются глубокие изменения во всех сферах деятельности, которые затрагивают систему управления хозяйствующими субъектами. В связи с

этим для коммерческих предприятий на первое место выходит вопрос внедрения системы управления в соответствии с современными условиями и тенденциями экономического развития. В то же время, для оптимального функционирования системы управления необходима рациональная организация ее информационного обеспечения. Обеспечение системы управления информацией, необходимой для подготовки управленческих решений, использование современных технических и коммуникационных средств подготовки этой информации повышает качество и оперативность принятия управленческих решений. Информатизация управленческих и производственных процессов, качество источников информации и степень их использования являются основными признаками адаптации современных предприятий к условиям рыночной конкуренции.

Ныне деятельность хозяйствующих субъектов сложна и зависит от многочисленных операций, процессов и явлений во внутренней и внешней бизнес-среде предприятия и адекватной оценки их результатов. Экономическая стабильность современного предприятия возможна только при постоянном и целенаправленном мониторинге, выявлении, предвидении и предотвращении проблем, интеграции финансовых показателей, характеризующих его деятельность. Средством осуществления этих действий является управление хозяйственной деятельностью предприятия на основе информации, формируемой в системе бухгалтерского учета.

Обработка и своевременное представление финансовой отчетности пользователям имеет особое значение для развития хозяйствующих субъектов в постоянно меняющихся условиях рыночной среды, характеризующая повышением статуса информации в управлении, внедрением новых методов и правил управления бизнес-процессами предприятия, популяризацией и совершенствованием бухгалтерского учета, необходимостью обеспечения связи между бухгалтерским учетом и других структурных частей системы управления предприятием. В связи с этим цели и направления развития системы бухгалтерского учета на коммерческих предприятиях определяются элементами управленческого информационного обеспечения (рисунок 1).

Учитывая методологические направления трансформации методов и правил бухгалтерского учета как источника информации для принятия управленческих решений, необходимо определить ведущую функцию бухгалтерского учета в экономической среде предприятия. Информационная задача бухгалтерского учета предусматривает, что система бухгалтерского учета (учет) должна предоставлять заинтересованным пользователям необходимую достоверную информацию для принятия управленческих решений.

Руководство предприятия, имея глубокое представление о наличии и размерах материальных и финансовых ресурсов, оценивает современное состояние предприятия и создает основы для планирования развития его деятельности. При этом важной задачей современных исследований в этой

области является разработка новых направлений повышения информативности системы учета и учетно-аналитического обеспечения реализации новых управленческих идей.

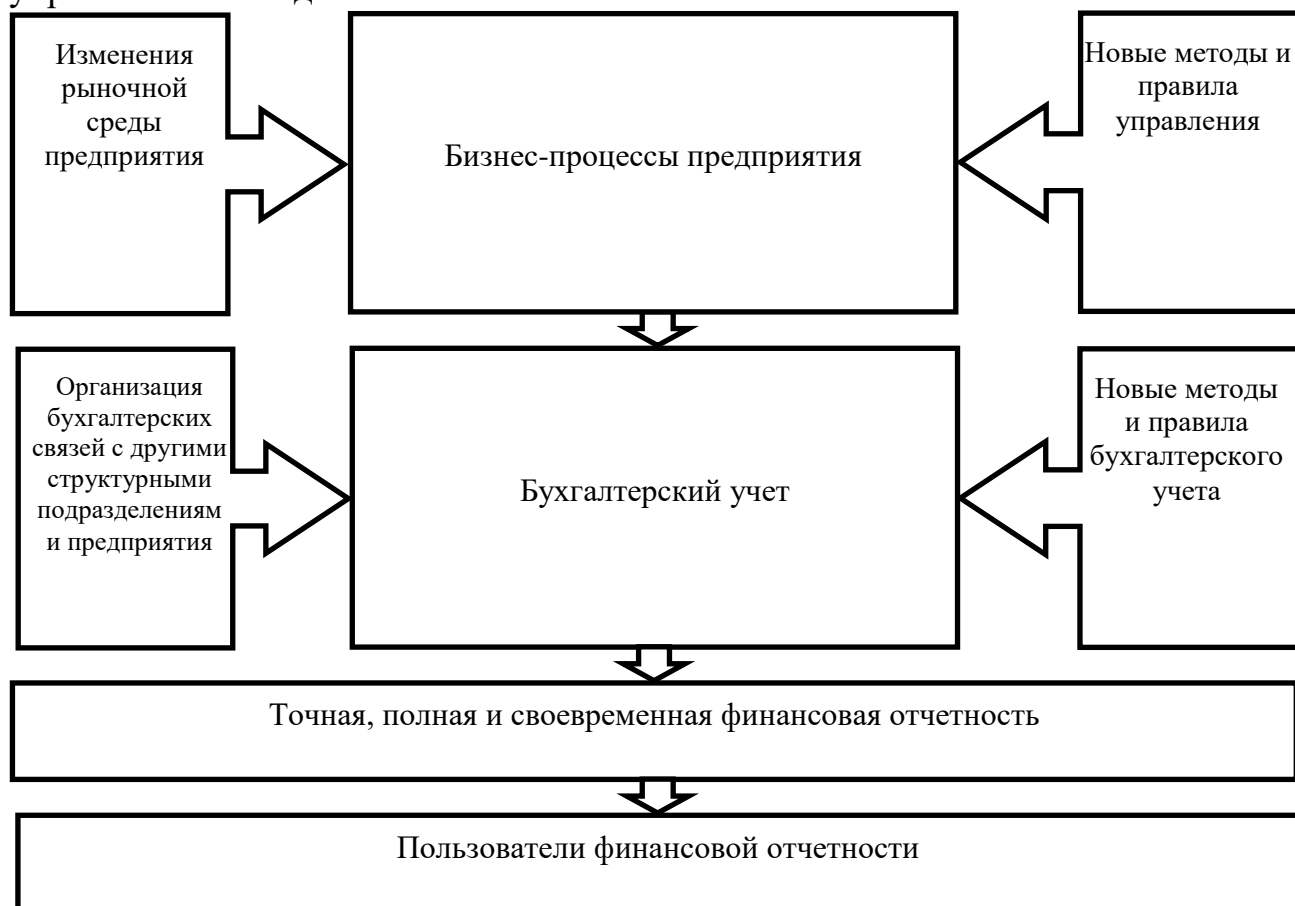


Рисунок 1. – Элементы информационного обеспечения системы управления

Источник: разработано автором.

В работе отмечается, что с появлением информационных систем устранение многочисленных и сложных проблем информационного обеспечения управления за счет своевременной и полной передачи информации, формируемой в системе бухгалтерского учета и представленной в финансовой отчетности, ее пользователям, стало ключевой основой эффективности управления хозяйственной деятельностью. Целью внедрения информационных систем является сокращение и устранение недостатков в процессах обработки и передачи финансовой информации, в результате чего повышается эффективность управления производственными, технологическими, экономическими и организационными процессами на предприятиях.

При этом формируемые учетные системы имеют разный уровень объема информации, а также классифицируются по разным признакам. Например, по уровням экономики можно выделить следующие системы учета (рисунок 2): на микроэкономическом уровне - система учета хозяйствующих субъектов (предприятий), на макроэкономическом уровне - национальные системы учета, система национальных счетов, на мезоэкономическом уровне - региональные

системы учета и на уровне мегаэкономики - международные системы учета, например, система GAAP США (Общепринятые принципы бухгалтерского учета США).

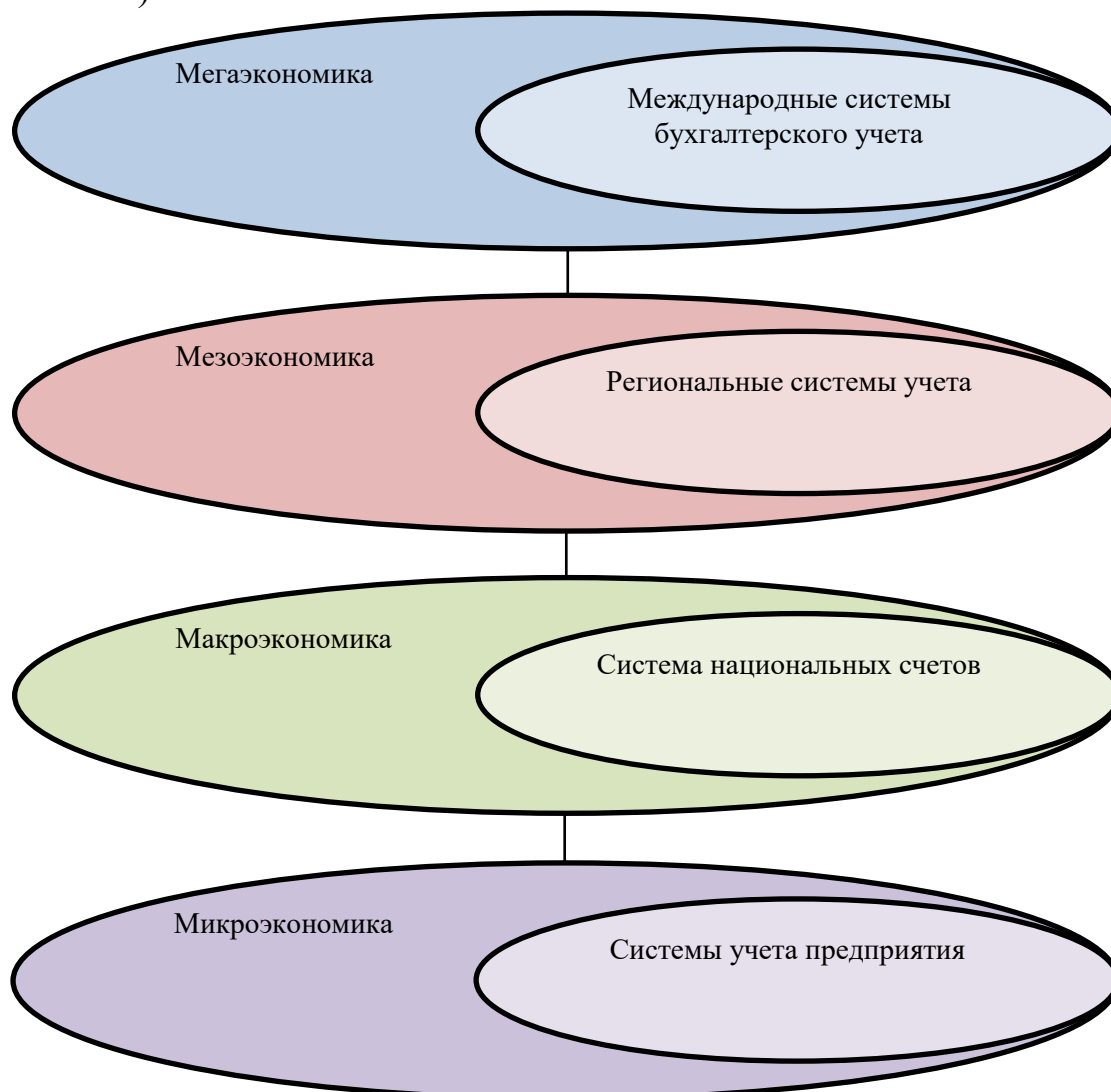


Рисунок 2. – Классификация систем бухгалтерского учета

Источник: разработана автором

В работе отмечается, что бухгалтерский учет обычно рассматривается как целостная система и обладает всеми признаками системности. Безусловно, бухгалтерский учет также можно рассматривать как процесс. Однако, обращая внимание на его структурное совершенствование в современных условиях, целесообразным представляется определить его как систему. В настоящее время бухгалтерский учет представляет собой систему взаимосвязанных элементов, имеющих общее назначение, направленное на сбор и своевременную обработку информационных потоков (рисунок 3).

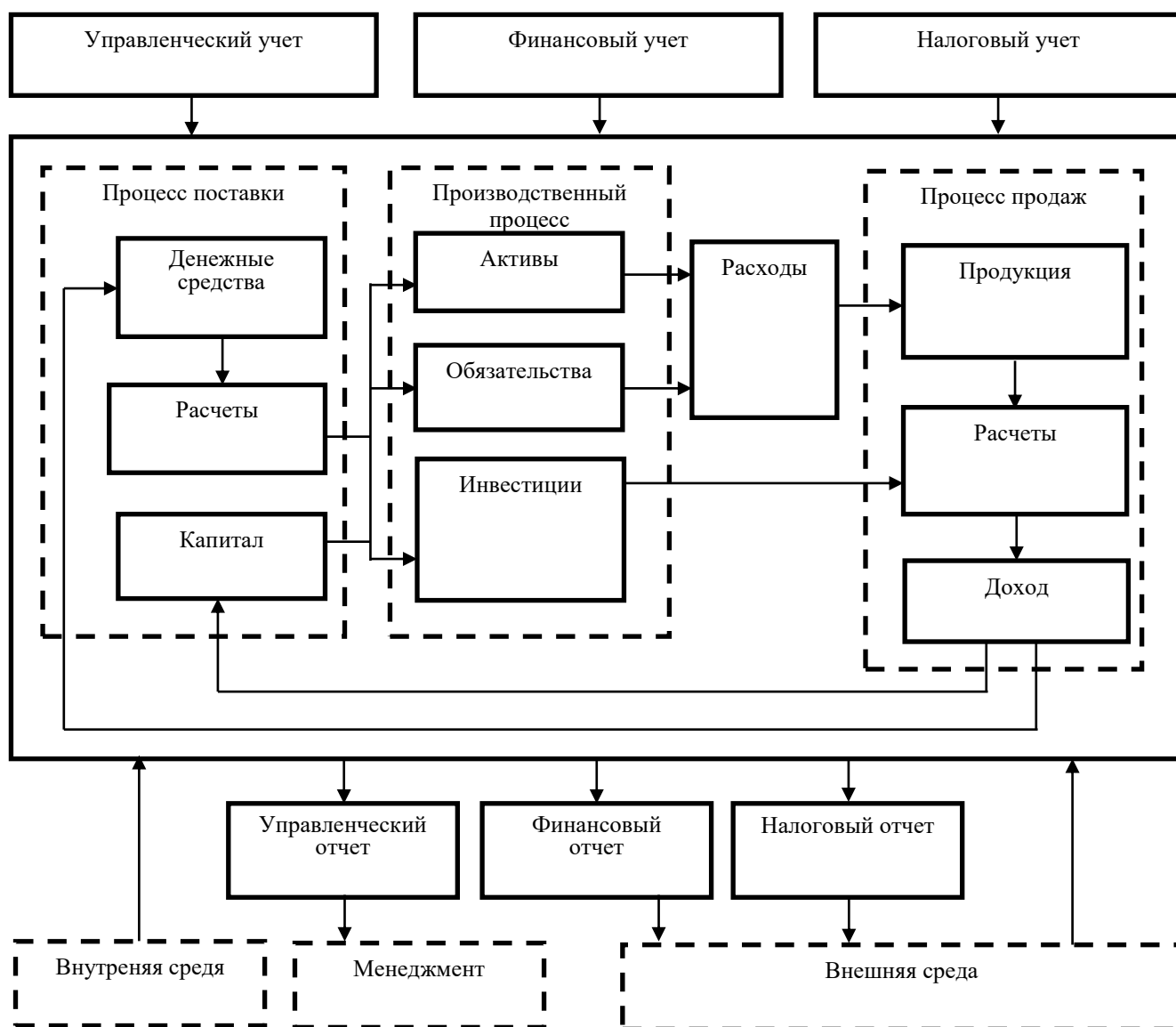


Рисунок 3. – Аналогичная модель системы учета экономического субъекта

Источник: разработано автором.

Данная модель отражает взаимосвязь между объектами учета (активами, пассивами, капиталом, доходами, расходами), хозяйственными операциями, отношениями с внутренними и внешними пользователями (окружающей средой), а также различными функциями управления в рамках процессов снабжения, производства и сбыта. Бухгалтерский учет является моделью хозяйственной деятельности предприятия и отражает производственные процессы, движение и состояние активов, обязательств, капитала, платежей (расчетов), расходов и доходов в количественном и качественном измерении.

Потребность пользователей в учетной информации зависит, прежде всего, от выполнения профессиональных задач и собственного управления. Поэтому в качестве основного критерия определения структуры системы бухгалтерского учета экономического субъекта мы рассматриваем отдельные области задачи бухгалтерского учета на предприятии - финансовый учет, управленческий учет и налоговый учет (рисунок 4).

В работе констатируется, что основной целью финансового учета является создание финансовых отчетов для внешних пользователей, он измеряет и

отражает хозяйственные операции в счетах, готовит финансовые отчеты на основе общепринятых принципов бухгалтерского учета. Управленческий учет - это система сбора и классификации финансовой и нефинансовой информации, на основе которой менеджеры принимают решения для достижения целей компании. Информация управленческого учета преимущественно используется внутри предприятия и не выходит за его границы. Налоговый учет в отличие от финансового и управленческого учета, направлен на обеспечение прозрачности системы налогообложения через осуществление соответствующего контроля.

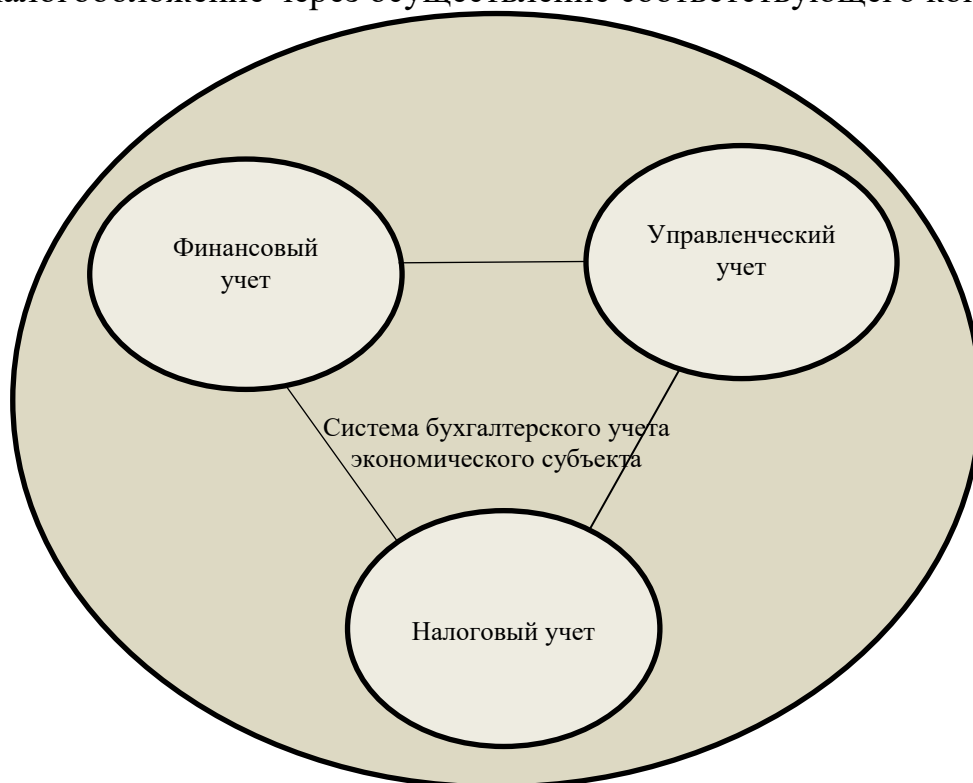


Рисунок 4. – Функциональная структура системы бухгалтерского учета экономического субъекта

Источник: разработано автором

В современных условиях, бурного развития цифровых технологий, расширяется и сфера бухгалтерского учета. В настоящее время существуют различные направления бухгалтерского учета, состав которых постоянно обновляется. Так, ныне выделяют стратегический, статистический, экологический, технический и другие виды учета, каждый из которых имеет собственное содержание, цели и соответствующие задачи.

Можно отметить, что национальная система бухгалтерского учета нуждается в радикальных реформах. Прежде всего, для условий Республики Таджикистан и большинства других стран постсоветского пространства следует отметить определенную корреляцию между правом хозяйствующих субъектов выбирать правила и методы ведения бухгалтерского учета и стандартами, принятыми в них изменения законодательством или иным образом (например, правила МСФО, которые в Республике Таджикистан путем принятия специальных решений на правительственном уровне меняются со временем). Эта тенденция проявилась уже в первые годы реализации мер по переходу на

МСФО, что представляло собой основную идею реформирования национальной системы бухгалтерского учета в стране. Руководители реформы начали принимать решения, которые, по их мнению, были подходящими для быстрого перехода национальной системы бухгалтерского учета на МСФО. Активно действовала также законодательная и исполнительная власть. Так, в конце 2000-х годов уполномоченными органами был разработан ряд законодательных и нормативных актов в области бухгалтерского учета. Согласно своим целям они должны были способствовать общему внедрению МСФО в хозяйственных субъектах страны. Если обратить внимание на содержание этих документов, то, наоборот, большинство из них далеки от правил МСФО, которые используются в системах бухгалтерского учета развитых стран Европы, Америки и Азии, а в ряде случаев являются противоречивыми.

Ситуация в Республике Таджикистан иная, и даже содержание нормативно-правовых актов, принятых в рамках реформ, противоречит правилам МСФО. Похоже, что они имеют тенденцию к все более ограничительному регулированию, что ущемляет свободу и независимость хозяйствующих субъектов при ведении бухгалтерского учета и составлении финансовой отчетности. Им сложно выбрать лучший метод с учетом правил и методов, предусмотренных в нормативных документах, поскольку нарушается баланс интересов хозяйствующих субъектов, внешних пользователей и государства. В них учитываются интересы государства. Данная ситуация становится еще более напряженной, поскольку налоговое законодательство и другие нормативные акты налоговой сферы, принятые в стране в последние годы, не позволяют использовать положения и правила МСФО сотрудниками бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов. То есть здесь явно видно противоречие правил налогообложения положениям МСФО, что, на наш взгляд, является основной причиной провала усилий по переходу на МСФО и реализованных реформ национальной системы бухгалтерского учета. Поэтому существует реальная необходимость достижения наилучшего баланса интересов хозяйствующих субъектов и органов государственной власти, прежде всего, налоговых органов, внешних пользователей информации финансовой отчетности. Иными словами, необходимо определить, насколько подробным и четким должно быть регулирование бухгалтерского учета в хозяйствующих субъектах, чтобы как сам экономический субъект вместе с внешними пользователями, так и государством достигли пропорциональности интересов всех этих сторон. При этом одним из важнейших факторов является объем информация, которую каждая из сторон считает необходимой для своих интересов из финансовой отчетности, предоставляемой субъектами хозяйствования.

В работе отмечается, что формирование баланса между интересами хозяйствующих субъектов, внешних пользователей финансовой отчетности и государством в Республике Таджикистан требует больших усилий, поскольку большинство коммерческих предприятий страны, ранее находившихся в

государственной собственности, перешли в частный сектор в результате их разгосударствления и их бухгалтеры по-прежнему сохраняют свою старую идентичность. Они не готовы принять иной взгляд на подготовку финансовой отчетности из-за отсутствия обязательств и отсутствия интересов к получению новых знаний. Разумеется, новое руководство предприятий по разным причинам не может заменить таких сотрудников новыми сотрудниками, обладающими современными знаниями бухгалтерского учета. К сожалению, бухгалтеры зачастую не готовы к самостоятельности в принятии решений в новых условиях, поэтому используют содержание национальных правил бухгалтерского учета. Без подробного и простого толкования правил бухгалтерского учета и правила МСФО они не могут их использовать в своей профессиональной деятельности. Они нуждаются в разъяснении всех инструкций и положений, принятых уполномоченными органами в области бухгалтерского учета и финансовой отчетности.

Но как показало исследование, ни одно из правил бухгалтерского учета, принятых в период 1999-2003 годов, не снабжено толкованием или указаниями по применению. Положения и инструкции, принятые Министерством финансов Республики Таджикистан, не соответствуют современным условиям и экономическим реалиям страны. В основном они представляют собой переводные формы аналогичных нормативных актов, принятых в других странах СНГ (прежде всего, в Российской Федерации и республиках Беларусь и Украина). Их разработчики не учли один главный момент, что, например, в Российской Федерации введен метод координации с МСФО, то есть национальные стандарты разрабатываются на основе МСФО. Однако в Республике Таджикистан не разработаны национальные стандарты финансовой отчетности, МСФО применяются с их переводом в деятельности хозяйствующих субъектов. Слепое копирование нормативных актов законодательства, принятых в Российской Федерации, без серьезного редактирования, связанного с экономической реальностью и целями реформирования системы национального бухгалтерского учета для использования в экономических субъектах Республики Таджикистан, не может быть эффективным.

Другая тенденция, наблюдаемая в процессе реформирования национальных систем бухгалтерского учета, отражается во взаимосвязи правил бухгалтерского (финансового) и правил налогового учета. При этом как разработчики правил бухгалтерского учета, так и разработчики налогового законодательства отмечают, что они пытаются сблизить бухгалтерский и налоговый учет (прежде всего учет налога на прибыль юридических лиц).

Например, в Налоговом кодексе Республики Таджикистан указано, что налоговый учет ведется на основании регистров бухгалтерского учета, налогооблагаемый доход (прибыль) экономического субъекта должен исчисляться по тому же методу учета, который используется налогоплательщиком в бухгалтерском учете (ст. 89, 91). Однако, как подтверждает наше исследование, хозяйствующие субъекты при ведении

бухгалтерского учета уделяют больше внимания положениям Налогового кодекса, чем международным правилам бухгалтерского учета и финансовой отчетности (МСФО). Большинство бухгалтеров хозяйствующих субъектов обеспокоены появлением разногласий с работниками налоговых органов и считают это основной причиной неиспользования МСФО. Большинство положений налогового законодательства о налоговых расчетах предусматривают получение необходимой информации путем выполнения определенных расчетов, не вытекающих непосредственно из бухгалтерской информации, осуществляемой на основе правил МСФО. Таким образом, по правилам МСФО все затраты, связанные с производством и реализацией продукции (выполнением работ, услуг), должны быть перенесены в состав первоначальной себестоимости продукции (работ, услуг), то есть первоначальная себестоимость должна формироваться на основе данных бухгалтерского учета. Государство в зависимости от своих интересов может ввести в налоговой политике некоторые ограничения, влияющие на формирование первоначальной стоимости, либо потребовать переноса отдельных расходов на другие налоговые (отчетные) периоды (в том числе расходов на амортизацию основных средств и нематериальных активов). В результате хозяйствующие субъекты должны строго соблюдать данные лимиты при расчете налоговых платежей в целях составления налоговой отчетности. Несоблюдение этих ограничений приведет к неизбежным последствиям, таким как штрафы и другие санкции. Принуждение хозяйствующих субъектов к формированию информации в финансовой отчетности для целей налогообложения в этих случаях путем учета на бухгалтерской отчетности несовместимо с формирующимися принципами бухгалтерского учета.

Целью учета затрат и расчета себестоимости продукции является создание информационно-аналитической базы данных для управления финансово-хозяйственной деятельностью субъектов. Эта база данных содержит информацию, необходимую для определения финансовых результатов хозяйственной деятельности экономического субъекта за отчетный период. В налоговом учете доля расходов нормируется, то есть, рассчитывается в пределах, установленных законодательством. Для целей налогообложения такие расходы принимаются после соответствующих корректировок.

Реформирование национальной системы бухгалтерского учета и переход на МСФО требуют реализации определенных мер - разработки законодательной базы, нормативных документов, инструментов перехода на МСФО, а также определения принципов подготовки и состава основных элементы финансовой отчетности (рисунок 5).

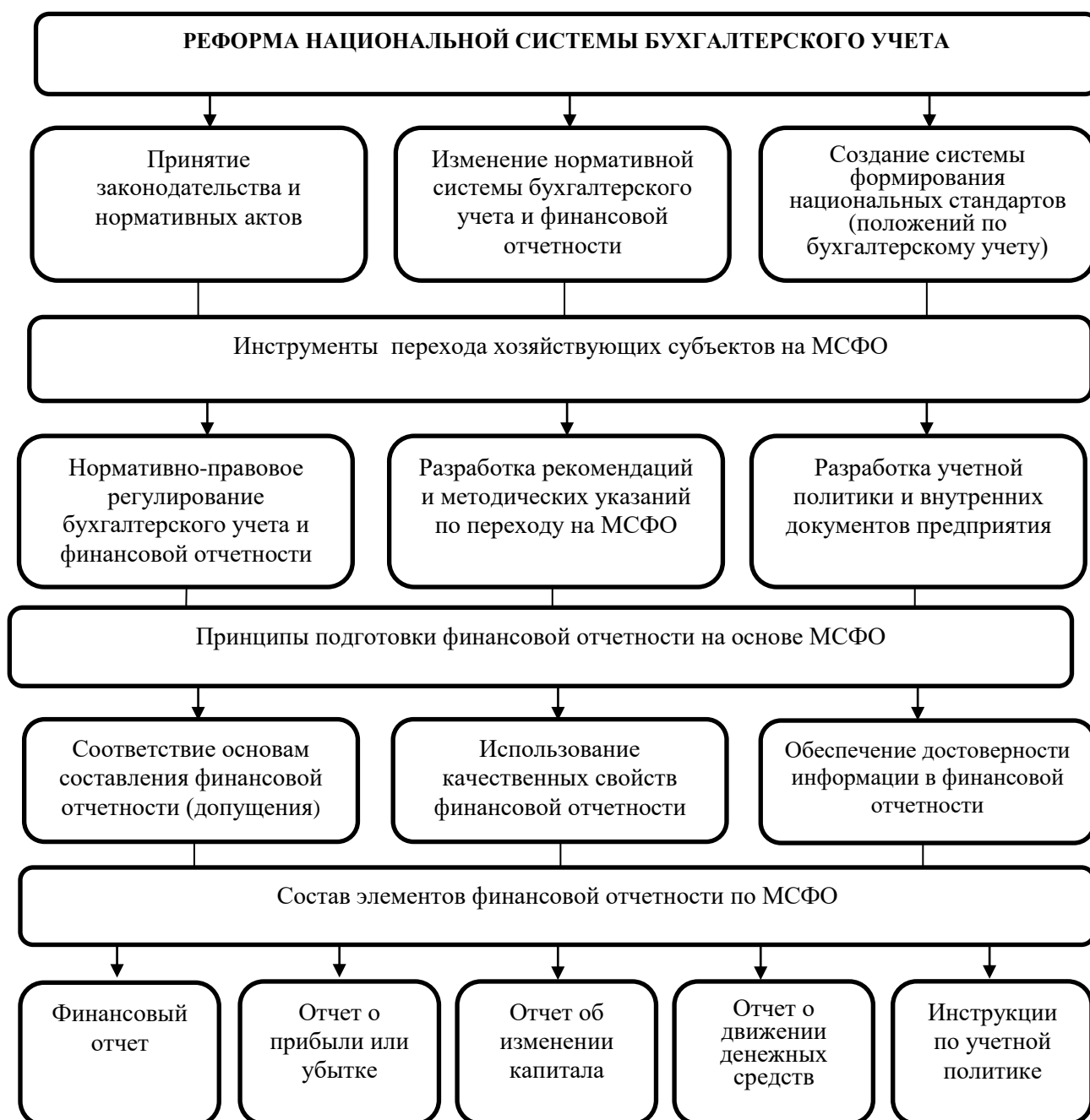


Рисунок 5. – Основные меры по переходу на МСФО в рамках реформы национальной системы бухгалтерского учета

Источник: разработано автором.

Первым и важнейшим шагом в реализации реформ в стране стала подготовка плана бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов, который был утвержден приказом Министерства финансов Республики Таджикистан № 28 от 5 марта 2004 года. В последующем были разработаны типовые формы финансовой отчетности и методические рекомендации по важнейшим вопросам бухгалтерского учета и финансовой отчетности.

Процесс реформирования системы бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности в Республике Таджикистан доказал, что переход на МСФО является непростой задачей и займет больше времени, чем

ожидалось. Это подтверждают научные исследования ученых бухгалтерского учета и аудита, а также статьи в периодических изданиях.

Должностные лица, ответственные за реформирование системы бухгалтерского учета в стране, сотрудники уполномоченного органа по регулированию бухгалтерского учета и финансовой отчетности - Министерства финансов Республики Таджикистан отреагировали на критические публикации и решения, принятые на конференциях, круглых столах и другие мероприятия, проводимые в рамках реализации целей реформы. В результате возникла необходимость пересмотра законодательства и правовых актов, регулирующих бухгалтерский учет и финансовую отчетность. Так, 25 марта 2011 года был принят Закон Республики Таджикистан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» в новой редакции. Также в целях адаптации методики бухгалтерского учета и адаптации ее к МСФО Министерством финансов Республики Таджикистан принят новый план бухгалтерской отчетности.

Вторая группа научных вопросов, исследуемых в диссертации, посвящены методологическим вопросам исследования системы бухгалтерского учета, разработкой учетной политики в условиях процессов интеграции и внедрение МСФО, предпосылкам разделения единой системы бухгалтерского учета, развитию методологии формирования финансовой отчетности, а также тенденциям развития учетной практики в условиях МСФО.

В работе отмечается, что первостепенной задачей субъектов хозяйствования для правильного внедрения системы бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности является разработка и утверждение учетной политики в соответствии с международными стандартами. Не менее важным является сближение требований к бухгалтерскому (финансовому и управленческому) и налоговому учету, их отражение в учетной политике.

Развитие бухгалтерского учета в современных экономических условиях требует использования различных методических подходов, отражающих данные хозяйственной деятельности и формирующих финансовую отчетность. При этом разнообразие методов и способов ведения учета того или иного объекта учета устанавливается в нормативных актах в области бухгалтерского учета. Это, с одной стороны, создает важные проблемы в организации и ведении бухгалтерского учета. С другой стороны, разнообразие методов является важным инструментом формирования и моделирования соответствующей системы учета, направленной на улучшение отдельных показателей финансово-хозяйственной деятельности.

Как показывает анализ системы бухгалтерского учета в коммерческих предприятиях Республики Таджикистан, в большинстве из них учетная политика рассматривается как официальный документ, подготавливаемый главным бухгалтером, но ей не придается должного значения в

соответствии с миссией, которую она должна выполнять. В большинстве компаний к учетной политике относятся как к документу, который должен быть подготовлен и утвержден руководителем компании в соответствии с требованиями законодательства. Важность учетной политики не осознается не только руководством предприятий, но и сотрудниками бухгалтерии, что приводит к нежелательным последствиям неправильного применения тех или иных правил и положений в системе регулирования бухгалтерского учета и финансовой отчетности.

В работе отмечается, что основная причина такого отношения с учетной политикой связана, прежде всего, с особенностями организации управленческой деятельности в стране. Большинство коммерческих предприятий создаются индивидуальными учредителями, сфера их деятельности невелика, учредители самостоятельно управляют предприятием и ведут его деятельность. При таких обстоятельствах, как следует из законодательства, составление финансовой отчетности не является обязательным. Так, пункт 10 статьи 10 Закона Республики Таджикистан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» допускает упрощенный способ ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности для малых предприятий.

Несмотря на то, что пункт 2 "Порядка применения упрощенной системы отчетности и бухгалтерского учета в субъектах малого предпринимательства Республики Таджикистан" требует разработки и утверждения учетной политики приказом руководителя предприятия, данное требование не учитывается в большинстве малых предприятий. Также требования данного документа к содержанию учетной политики, в большинстве случаев не учитываются.

В основном руководство малых предприятий пытается показать финансовое положение своей компании, представляя упрощенную отчетность, чтобы не привлекать внимание пользователей, особенно налоговых органов.

Нормативно-правовая база ведения бухгалтерского учета и подготовка финансовой отчетности, действующая в Республике Таджикистан, основана на определенных принципах, которые следует учитывать при разработке учетной политики конкретного экономического субъекта. Таким образом, в процессе разработки, утверждения и применения своей учетной политики хозяйствующие субъекты должны, прежде всего, соблюдать требования и положения Закона Республики Таджикистан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности».

Законом Республики Таджикистан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» также предусмотрены требования к принятию и последовательному использованию учетной политики каждый год, условия внесения изменений и другие полезные аспекты, направленные на формирование соответствующей учетной политики. В частности, отмечается, что учетная политика может быть изменена при изменении

законодательства Республики Таджикистан, нормативных актов, регулирующих область бухгалтерского учета, при разработке и принятии нового порядка бухгалтерского учета на предприятии и т.п.

При разработке учетной политики компании также учитываются Положения о ведении бухгалтерского учета и финансовой отчетности в Республике Таджикистан, определяющие порядок учета и оценки объектов учета.

Непосредственный порядок формирования, изменения и применения учетной политики приведен в ПБУ 1/99 «Учетная политика предприятия». Данное положение включает 23 пункта, определяющих правила, требования и ограничения при формировании учетной политики общества.

На международном уровне нормы, регулирующие формирование учетной политики, определены МСФО IAS 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибках», что имеет общий характер. Данный стандарт устанавливает критерии выбора и изменения учетной политики, процедур учета и разъяснения изменений в учетной политике. В данном случае под учетной политикой понимаются конкретные принципы, правила и процедуры, которые использует компания для подготовки и представления финансовой отчетности.

Анализ понятия учетной политики и положений по ее развитию в законодательстве и нормативных актах отечественной бухгалтерской сферы, а также содержания МСБУ (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибках» позволил выявить отличительные аспекты данной политики.

На первый взгляд кажется, что смысл понятия учетной политики одинаков в законодательстве, национальных нормативных актах и международных стандартах. Вместе с тем, на национальном уровне учетная политика определяется как набор правил и принципов, обеспечивающих эффективность использования определенных методов реализации бухгалтерского учета. На международном уровне (МСФО), учетная политика направлена на достижение параметров достоверности финансовой отчетности.

В работе отмечается, что МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в учетных оценках и ошибках» не разъясняет содержание принципов, соглашений, правил и действий, которые должны быть отражены в составе учетной политики, то есть методы, описывающие его содержание, не уточняются. Этот стандарт лишь указывает, что если к какому-либо объекту отчетности (операции, иному событию или условию) применяется конкретный МСФО, то учетная политика по данному объекту должна определяться на основе настоящего МСФО. Таким образом, в отличие от нормативных документов, регламентирующих учетную политику, в том числе ПБУ 1/99 «Учетная политика предприятия», международный стандарт не включает определенный перечень методов (принципов, основ, соглашений, правил и действий), а относится к

операциям (факты), указывает на события и условия, для которых конкретный международный стандарт требует включения соответствующих положений в учетную политику.

Следует отметить, что вопросы содержания учетной политики связаны с формированием ее структуры. Вопрос о формировании структуры учетной политики на практике неизбежно возникает при ее составлении для конкретного предприятия. Однако в нормативных актах учетной сферы отсутствуют положения по формированию структуры учетной политики. Этот вопрос не прояснен и в МСФО, поскольку система международных стандартов не затрагивает вопросы, связанные с организацией, техникой и технологией бухгалтерского учета. В отличие от национальных нормативных актов и МСФО, в научной литературе (в основном зарубежной) имеется множество рекомендаций и предложений по формированию структуры учетной политики, которые применяются в практике формирования учетной политики, как на зарубежных, так и на отечественных предприятиях. Методологическая часть учетной политики в соответствии с международной практикой предусматривает отражение методологических элементов различных видов учета.

Одновременное использование финансового, управленческого и налогового учета направлено на максимальное удовлетворение информационных потребностей разных групп пользователей. Экономические интересы пользователей определяются в рамках учетной политики путем установления аспектов финансового, управленческого и налогового учета.

Анализ современной практики ведения бухгалтерского учета и формирования учетной политики в большинстве хозяйствующих субъектов показывает, что использование возможностей и преимуществ учетной политики при решении хозяйственных вопросов и управлении предприятием реализуется крайне слабо. К сожалению, в настоящее время формирование учетной политики в отечественной практике бухгалтерского учета рассматривается как подготовка обязательного документа с целью официального соблюдения законодательства и правовых актов в области бухгалтерского учета. Важность учетной политики не осознается не только руководством предприятий, но и работниками бухгалтерских служб, что приводит к неприятным последствиям неправильного применения тех или иных правил системы регулирования бухгалтерского учета.

В работе отмечается, что бухгалтерия, как и другие структурные подразделения предприятия, должна осуществлять полный учет его деятельности, включая учет затрат. Помимо этих элементов учетного процесса, в обязанности бухгалтера входит лишь суммирование итогового значения данных о деятельности компании в финансовой отчетности. Фактически весь учет, который ведется в первоначально-трудовом выражении (как первоначальный, так и сводный), некоторое время назад уже велся в ускоренном учете. Кроме того, существует значительная доля

учета затрат (в денежном выражении), в том числе сводного учета, который затем осуществляется в бухгалтерском учете. Таким образом, в отделах реализации готовой продукции и снабжения сырьем осуществляется полный процесс учета себестоимости расчетов с покупателями и поставщиками средств производства для предприятия (за исключением учета запасов по сомнительным долгам), что повторяется в бухгалтерском учете.

Понятно, что работники структурной части предприятия имеют преимущество при решении вопросов, связанных с учетом деятельности данной структурной части, они лучше знают особенности структурной части, поскольку делают это самостоятельно. Таким образом, бухгалтерский учет должен отказаться от повторного учета, проводимого в структурных подразделениях предприятия. При этом функции бухгалтерского контроля могут выполняться более эффективно и результативно в форме внутренних и немедленных проверок бухгалтерского учета. При этом, каждый вид учета (финансовый, управленческий и налоговый), своей функциональной задачей, преследует сравнительный анализ затрат. Данное положение можно проиллюстрировать следующим образом (рисунок 6).

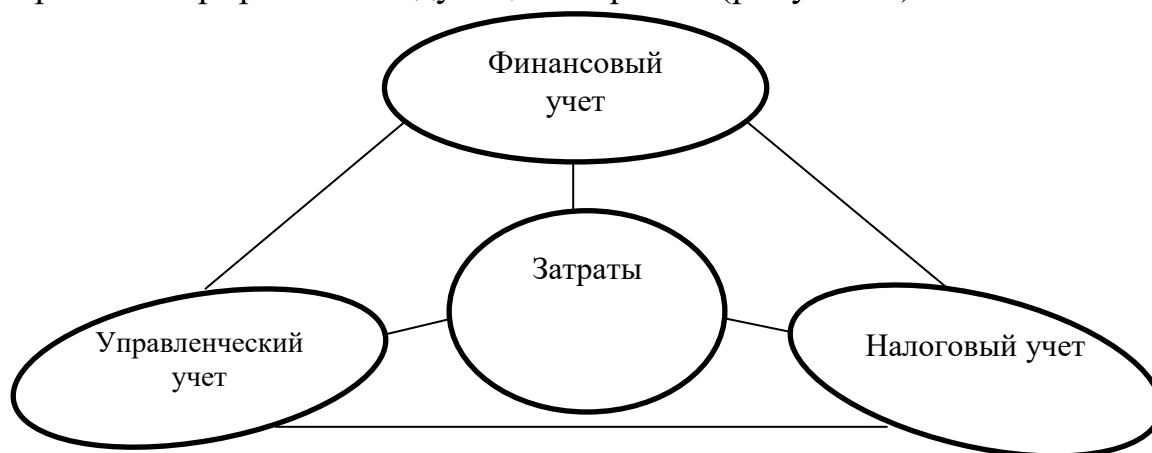


Рисунок 6. – Трактовка видов учета через понятие «затраты» в интегрированной системе учета

Источник: разработано автором.

Целью учета затрат является формирование информационно-аналитической базы управления деятельностью хозяйствующих субъектов. База данных содержит информацию, необходимую для выявления финансовых результатов хозяйственной деятельности экономического субъекта за отчетный период, принятия решений по регулированию затрат.

В работе отмечается, что в отчете о финансовом положении предприятия наряду с балансовой (остаточной) стоимостью основных средств и нематериальных активов должны быть сведения об их себестоимости, с которой они были приняты в расчет. Поэтому в отчете следует выделить отдельную строку для указания суммы амортизации основных средств. Данная процедура соответствует правилам МСФО и рекомендована Инструкцией о порядке составления форм финансовой

отчетности, составленных в соответствии с национальными и международными стандартами финансовой отчетности. Однако в финансовых отчетах исследованных нами компаний такой строки нет. В связи с этим, независимые аудиторы международной аудиторской организации MOORE (MOORE STEPHENS KSC ASSURANCE SRL), проводившие аудит финансовой отчетности за 2021 год, подготовленной в соответствии с МСФО ГУП «Обу Корез Душанбе», в своем Аудиторском заключении от 4 августа 2022 года отметили отказ в предоставлении аудиторского заключения.

Одной из очевидных особенностей национальной системы бухгалтерского учета является ее организация в рамках ограниченного объема только одного вида учета - финансового учета. Необходимую информацию для расчета налоговых обязательств и подготовки налоговой отчетности получают из бухгалтерского учета. Большинство предприятий неохотно внедряют управленческий учет. Выполнение задач управленческого учета в основном возложено на другие подразделения и производственно-финансовые службы предприятия. В официальном (типовом) плане бухгалтерских счетов учета управленческого учета не предусматриваются.

Анализируя современное состояние бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности в коммерческих предприятиях Республики Таджикистан, можно сделать вывод, что основными проблемами в процессе применения МСФО являются, прежде всего, низкий уровень профессиональной подготовки бухгалтеров и аудиторов, отсутствие теоретических знаний и практических навыков при составлении финансовой отчетности в соответствии с МСФО, недостаточная обеспеченность пособиями, отсутствие современных учебных центров, нехватка высококвалифицированного преподавательского состава, отсутствие бухгалтерского оборудования и т.п.

Таким образом, можно отметить, что в настоящее время системы бухгалтерского учета и финансовой отчетности в хозяйствующих субъектах Республики Таджикистан не в полной мере отвечают информационным требованиям руководства, собственников, инвесторов и других лиц, заинтересованных в финансовом состоянии и финансовых результатах деятельности субъектов хозяйствования. Опираясь на информацию финансовой отчетности, предприятия не могут с высокой эффективностью использовать все имеющиеся у них ресурсы для своего экономического развития, учитывать многочисленные изменения в своей бизнес-среде и развития деятельности, своевременно адаптироваться к современным экономическим условиям и принимать обоснованные решения по управлению своей деятельностью. Чтобы улучшить механизм формирования информации, представленной в финансовых отчетах, повысить уровень ее полезности для разных групп пользователей,

необходимо пересмотреть теорию, методологию и практику ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности.

Третья группа научных вопросов, обсуждаемых в диссертации, включает исследование особенностей организации и ведения бухгалтерского учета в условиях международной экономической интеграции, приведение бухгалтерского учета в соответствие с требованиями МСФО и анализ процессов стандартизации бухгалтерского учета в условиях экономической интеграции стран СНГ.

Сбор, регистрация, обобщение и анализ данных о размерах и структуре доходов и расходов, результатах хозяйственной деятельности, финансовой устойчивости экономического субъекта осуществляется путем бухгалтерского учета с использованием правил и специальных методов обработки информации, опираясь на адекватное понимание процессов текущей деятельности и обеспечение ее дальнейшего развития. Грамотное и рациональное ведение бухгалтерского учета является основой успешной деятельности экономического субъекта в современной экономике. Взаимодействие между экономическим ростом и тенденциями развития бухгалтерского учета можно наблюдать независимо от роли участников интеграции в стратегических альянсах, промышленных холдингах, финансово-промышленных группах и других интегрированных организациях с учетом обеспечения параметров достоверности финансового отчета и его гармонизации с управленческим и налоговыми отчетами.

В современных экономических условиях с формированием и развитием общего рынка возникла необходимость найти единый подход путем гармонизации национальных правил (стандартов) организации и ведения бухгалтерского учета. Стандартизация бухгалтерских операций требует использования набора гармонизированных стандартов, которые могут применяться в каждой стране.

Финансовая отчетность предприятий является основным средством предоставления важной бухгалтерской информации заинтересованным пользователям. Ее можно признать финансовой моделью предприятия, поскольку экономическая деятельность предприятия отражается в финансовой форме. Однако, как и все другие модели, финансовый отчет – это не полная картина реального положения дел, а попытка бухгалтера как можно лучше показать финансовую реальность предприятия.

Хотя на формирование международной системы стандартизации правил бухгалтерского учета (международных стандартов финансовой отчетности) влияет множество экономических, социальных, правовых и культурных факторов, взаимодействие важнейших из них можно проиллюстрировать следующим образом (рисунок 7).

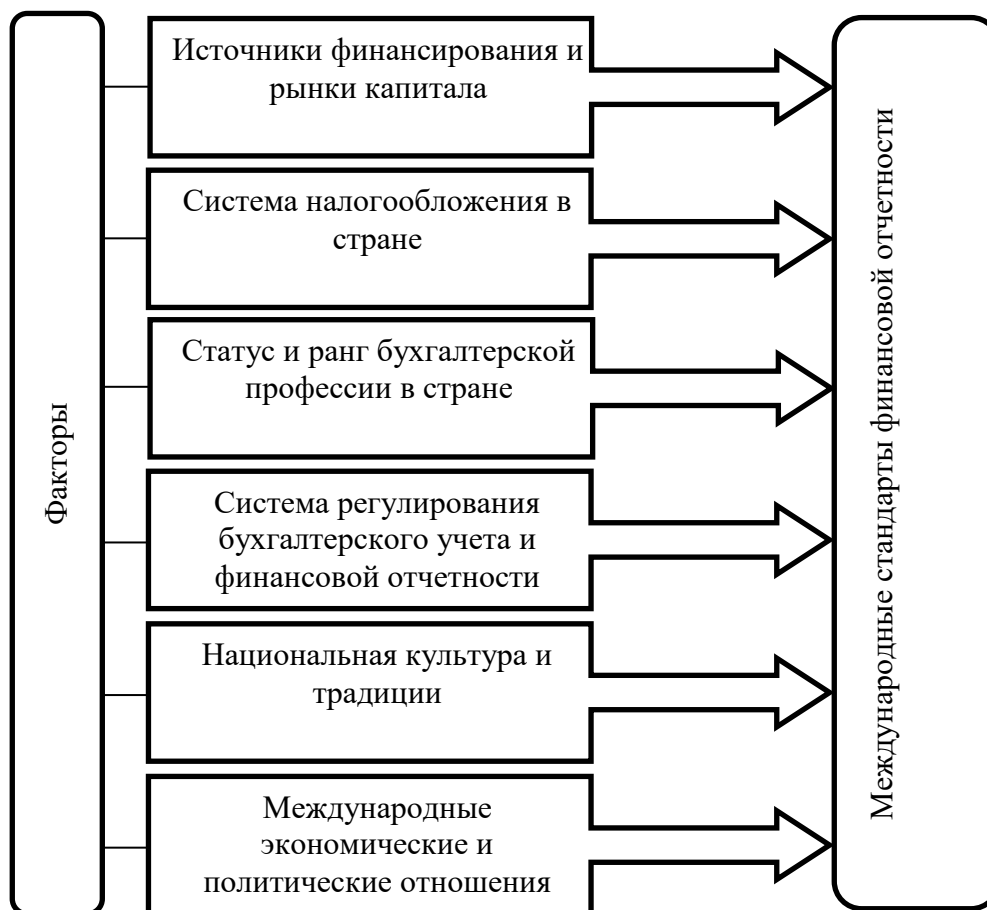


Рисунок 7. – Взаимодействие элементов международной стандартизации бухгалтерского учета

Источник: разработано автором.

Обеспечение потребностей инвесторов необходимой информацией о деятельности предприятий, на которые мобилизуется капитал (информация об активах и пассивах), является основным фактором, определяющим содержание международных стандартов. Сопоставимость международной финансовой информации, полученной в результате стандартизации, устраняет трудности в понимании данных финансовой отчетности иностранных компаний, позволяет оценить риск инвестиций, спрогнозировать результаты деятельности компании на основе анализа финансовой отчетности, помогает понять термины на разных языках.

Система налогообложения в стране оказывает существенное влияние на правила ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности хозяйствующих субъектов. Например, во Франции, Германии и Японии финансовая отчетность, составляемая для акционеров, независимо от размера и формы собственности компании, также используется в качестве основы для налогообложения хозяйствующих субъектов. В Республике Таджикистан при составлении финансовой отчетности хозяйствующих субъектов налоговые правила имеют преимущественную силу над правилами бухгалтерского учета и стандартами финансовой отчетности.

Информация, представленная в публикуемой финансовой отчетности предприятий, которая формируется в результате обобщения данных первичных

учетных документов, может быть искажена из-за наличия субъективизма в деятельности сотрудников системы бухгалтерского учета, а также пользователей отчета - учредителям, участникам общества, банковским учреждениям, органам государственной статистики, налоговым и иным лицам. Подобные ситуации могут возникнуть, когда сотрудники компании преследуют какие-то преступные, корыстные или предвзятые цели. Ложная информация, представленная в финансовой отчетности, может иметь неприятные последствия не только для самой компании, но и для всех связанных с ней сторон.

Следует отметить, что для системы учета в хозяйствующих субъектах Республики Таджикистан показ высокой прибыли за привлечение денежных средств путем продажи акций и облигаций по повышенной ставке не является как минимум мотивирующим явлением. Потому что, во-первых, фондовый рынок в стране не распространен и не развит. Однако это не означает, что в системе учета хозяйствующих субъектов нет мошенничеств и подлогов. В хозяйственных субъектах Республики Таджикистан, вопреки зарубежной практике, суммы доходов и активов занижаются во избежание уплаты налогов.

Согласно 91 статье Налогового кодекса Республики Таджикистан, хозяйствующие субъекты рассчитывают свои налогооблагаемые доходы на основании информации, отраженной в системе бухгалтерского учета их деятельности. Поэтому иногда бывают случаи, когда хозяйствующие субъекты ведут в своей деятельности двойной учет – один для налоговых органов, другой для собственников. При этом в бухгалтерском учете используются всевозможные способы уклонения от налогообложения. Хозяйствующие субъекты злоупотребляют некоторыми положениями налогового законодательства и уменьшают источник налогообложения налога на прибыль и других налогов.

В связи с ростом уклонения от уплаты налогов субъектами хозяйствования в последние годы налоговыми органами Республики Таджикистан принимаются меры по предотвращению подобных ситуаций. Теперь глава 6 Налогового кодекса РТ регулирует подобные случаи уклонения от уплаты налогов. Директивное письмо Налогового комитета при Правительстве Республики Таджикистан местным налоговым органам и налогоплательщикам от 25 ноября 2022 года № 20283/11.1 «О правильном использовании положений статей 38 и 39 Налогового Кодекса Республики Таджикистан более четко разъяснил этот вопрос. В целом, совершенствование национальных систем учета на основе гармонизации стандартов и правил учета позволяет сблизить меняющиеся характеристики хозяйствующих субъектов и вывести страны с относительно слаборазвитой экономикой на уровень более развитых стран.

В работе отмечается, что для оптимальной организации бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности в условиях экономической интеграции правительства стран, в том числе Правительство Республики Таджикистан, не должны оставлять процесс данного реформирования без контроля. Министерству финансов Республики Таджикистан с привлечением

научных кругов бухгалтерского учета следует разработать методические особенности ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности хозяйствующих субъектов, включая теоретические и практические аспекты, связанные с применением новых концепций бухгалтерского учета и объекты в условиях глобализации и международной экономической интеграции. Отчетно-аудиторская деятельность в стране требует серьезного отслеживания и контроля со стороны государства, национальные правила (положения и инструкции) по ведению бухгалтерского учета нуждаются в глубокой переработке и интерпретации.

В настоящее время обладание необходимыми знаниями в области бухгалтерского учета и финансовой отчетности для выявления недостатков в деятельности компании, поиска путей их устранения, а также улучшения финансовых результатов деятельности является основной целью руководства современной компании, что в значительной степени зависит от качества системы информационного обеспечения.

Разумеется, с учетом широкого внедрения современных информационных и коммуникационных технологий во все сферы деятельности, потребность в единой интерпретации финансовой отчетности предприятий еще больше возросла. Инвестиции сейчас осуществляются через Интернет, что является еще одним сильным аргументом в пользу гармонизации стандартов бухгалтерского учета. В ближайшем будущем ведение бизнеса на международном уровне будет невозможно без использования единых стандартов бухгалтерского учета, которые применяются независимо от страны деятельности предприятий.

Ныне, в условиях расширения экономической интеграции, многие коммерческие предприятия Республики Таджикистан используют компьютерные программы для учета и подготовки финансовой отчетности. В стране популярны программы «1С» (Российская Федерация) - «1С: Бухгалтерия» и «1С: Предприятие». Программы МСФО используют относительно крупные предприятия для подготовки своей финансовой отчетности. Безусловно, причиной низкой активности таджикских предприятий в реализации принципов международной бухгалтерской отчетности кроется в различии нормативно правовых актов регулирования бухгалтерской деятельности и отсутствие их гармонизации с МСФО.

Выявив и оценив характеристики современной экономики, можно выделить ряд тенденций, влияющих на систему бухгалтерского учета. Ключевой особенностью современной экономики является ее связь с информационными технологиями на глобальном уровне. Сейчас информация является одновременно продуктом (товаром) и важнейшим фактором производства и услуг, создающим новую ценность. При этом спрос на генерируемую информацию меняется, ее полезность возрастает пропорционально уровню ее эффективности, структуры, значимости и узнаваемости. При этом, информация представляет собой не только набор данных, но и элемент новых знаний. Знания являются наиболее ценным

активом современной экономики и выступают одним из факторов конкурентоспособности хозяйствующих субъектов.

Развитие цифровых технологий и динамичное развитие современной экономики оказывают существенное влияние на организацию бухгалтерского учета и возможности его функционирования (рисунок 8).

Факторы современной экономики влияют на содержание, характеристики учетной информации и формы финансовой отчетности, методологию, структуру системы учета и разделение видов учета, определению концептуальной основы, ее предмету и объекту, критериям признания результатов финансовой отчетности, ее оценке и регулированию.

Предпосылками международной стандартизации финансовой отчетности являются процессы глобализации экономических отношений и несогласованность финансовой отчетности предприятий разных стран из-за различий в национальных правилах ее составления. Для решения проблемы несоответствия информации, представленной в финансовой отчетности предприятий, наиболее целесообразным подходом является гармонизация национальной системы бухгалтерского учета с требованиями МСФО. При этом система бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов, действующих в условиях международной экономической интеграции, должна быть согласована с требованиями МСФО.



Рисунок 8. – Развитие бухгалтерского учета в условиях современной экономики

Источник: разработано автором

Несмотря на реформы национальной системы бухгалтерского учета, ее нормативная база сегодня существенно отличается от требований МСФО. Старые идеи кураторов реформ и руководителей хозяйствующих субъектов, а также внимание руководителей бизнеса только к

законодательным положениям и нормативным актам в налоговой сфере создают определенные трудности для национальной системы бухгалтерского учета, в лице ее уполномоченного органа – Министерству финансов Республики Таджикистан, для полноценного применения МСФО и нормативных актов, связанных с реформированием в налоговой сфере. Методы бухгалтерского учета, разрешенные этими нормативными актами, и их содержание приближенные к требованиям МСФО, не могут быть правильно использованы при ведении бухгалтерского учета и составлении финансовой отчетности на предприятиях. В результате показатели финансовой отчетности отечественных предприятий существенно отличаются от показателей финансовой отчетности, составленной на основе МСФО. Поэтому результаты оценки финансового положения и финансовых результатов отечественных предприятий, которые готовятся на основе данных финансовой отчетности, не могут удовлетворить пользователей.

Развитие экономической деятельности в Республике Таджикистан, совпадающее с усилением роли международной экономической интеграции, вызвало необходимость усиления реформ в сфере бухгалтерского учета и финансовой отчетности в направлении применения МСФО в системе бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов. Использование финансовой отчетности на основе положений МСФО, независимо от отраслевой принадлежности и других условий деятельности, выступает важным признаком конкурентоспособности отечественных предприятий с точки зрения иностранных инвесторов и финансового доверия. Поэтому переход предприятий Республики Таджикистан на составление финансовой отчетности на основе МСФО, понятной для иностранных инвесторов и деловых партнеров, является важным элементом реформирования национальной системы бухгалтерского учета.

В последние годы развитие мировой экономики характеризуется расширением интеграционных процессов. В мире увеличивается количество интеграционных объединений, восстанавливаются ранее существовавшие интеграционные объединения. На постсоветском пространстве в последние годы также наблюдается расширение интеграционных процессов. Одним из таких региональных объединений является Содружество независимых государств (СНГ), которое как международная организация, действующая на основе добровольного принципа, регулирует отношения между своими членами и участниками. Решением Экономического совета СНГ от 25 мая 2000 года был создан Координационный совет по бухгалтерскому учету при Исполнительном комитете СНГ.

В процессе реформирования национальных систем учета во всех странах СНГ (по состоянию на 2000-2009 годы) - в Армении, Белоруссии, Казахстане, Киргизии, Молдове, России, Азербайджане, Таджикистане и Узбекистане были составлены планы (программы) перехода на применение МСФО, общее содержание которых представлено на рисунке 9.



Рисунок 9. – Основные задачи, решаемые в рамках планов перехода на МСФО
Источник: разработано автором.

Национальный характер и формы применения МСФО в национальных системах бухгалтерского учета по состоянию на 1 января 2022 года в странах СНГ изложено на рисунке 10.



Рисунок 10. – Способы применения МСФО в странах СНГ
Источник: разработано автором

Исследование состояния национальных систем бухгалтерского учета в странах СНГ показало, что в процессе перехода на МСФО возникает несколько групп основных проблем, характерных для всех стран-членов Союза. Эти проблемы связаны, в основном, с методическими аспектами гармонизации стандартов реализации учета. Устранение этой проблемы позволит максимально полно реализовать преимущества МСФО в национальных системах бухгалтерского учета стран СНГ.

Таким образом, по результатам исследования процесса перехода на МСФО в странах-участницах СНГ можно сделать вывод, что с 1990-х годов в национальных системах бухгалтерского учета произошли существенные изменения. На периодическое и частичное внедрение МСФО направлены программы, запущенные правительствами стран-участниц СНГ по реформированию процессов ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности.

В работе выделены меры по усилению процесса перехода на МСФО в Республике Таджикистан:

- обеспечить нормативно-правовое сопровождение перехода на МСФО, в первую очередь отменить законодательные положения и правовые акты, препятствующие процессу перехода на МСФО;

- предприятиям, принявшим МСФО, должно быть законодательно разрешено не представлять в контролирующие органы отчетность, подготовленную в соответствии с национальными правилами бухгалтерского учета, тем самым освободив их от необходимости двойного учета;

- при реализации государственных долей в капитале хозяйствующих субъектов необходимо готовить и использовать финансовую информацию на основе МСФО;

- разработка методических указаний по применению МСФО, в том числе для субъектов малого и среднего предпринимательства;

- разработка специальной методики для компаний, которые готовят свою отчетность на основе МСФО и устанавливают требования к расчету налоговых обязательств с использованием системы МСФО в качестве основы для налоговых расчетов;

- совершенствование упрощенной системы учета и налогообложения для субъектов малого предпринимательства с учетом положений МСФО;

- оптимизация текущих планов, направленных на обеспечение их соответствия стандартами международного уровня;

- разработка и издание учебников, учебных материалов и методических указаний с примерами и подробными интерпретациями ситуаций и особенностей применения МСФО с привлечением специалистов и преподавателей высших профессиональных учебных заведений бухгалтерского учета;

- ежегодно в проектах государственных бюджетов устанавливать необходимые средства для реализации планов перехода и реализовывать мероприятия по реализации целей перехода на МСФО.

Четвертая группа научных вопросов, исследуемых в диссертации, включает систему нормативного регулирования бухгалтерского учета, плана бухгалтерской отчетности как средство реформирования бухгалтерского учета и систему подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров.

Как показывает зарубежный опыт, реформирование национальной системы бухгалтерского учета неотделимо от ее нормативного регулирования. Поэтому чиновники, ответственные за реформирование системы национального бухгалтерского учета в ее рамках, ставят важнейшей задачей реализацию мер по совершенствованию правовой базы и правовых актов, регулирующих ведение бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности.

На наш взгляд, правовые нормы, регулирующие деятельность в сфере бухгалтерского учета, содержатся в структуре различных нормативно-правовых актов. Некоторые из этих актов имеют непосредственное отношение к сфере бухгалтерского учета, а другая часть носит комплексный характер и включает стандарты, которые вменяются во все сферы деятельности хозяйствующих субъектов. При этом каждый нормативный акт действует во взаимосвязи с другими нормативно-правовыми актами, а их взаимное согласование осуществляется путем установления полномочий государственных органов по разработке каждого нормативно-правового акта и реализации субординации между ними (рисунок 11).

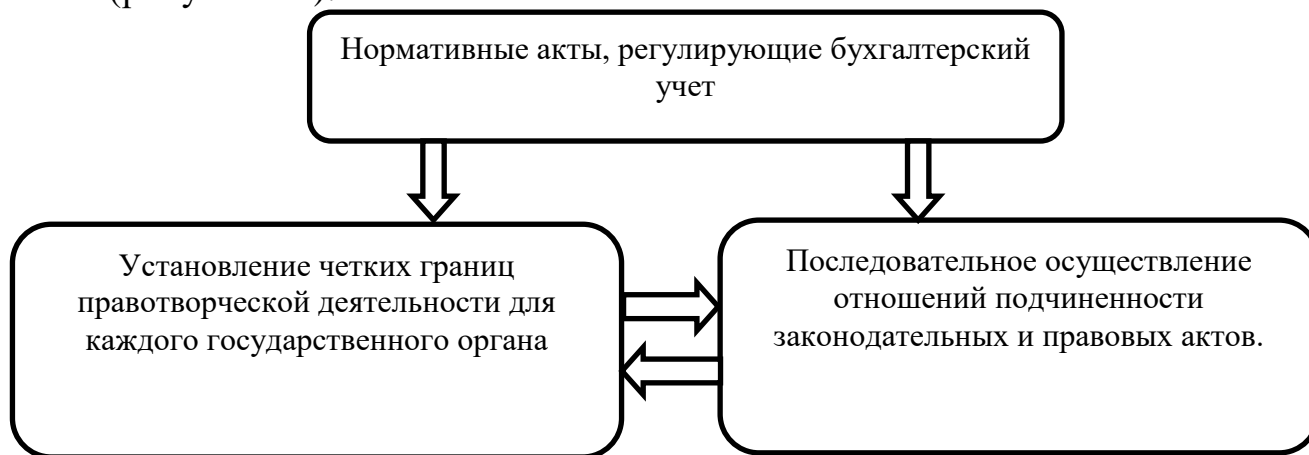


Рисунок 11. – Взаимосвязь нормативных актов по бухгалтерскому учету

Источник: разработано автором

В Республике Таджикистан учет и подготовка финансовой отчетности осуществляются на основании нормативных документов различного уровня. Большинство этих документов являются обязательными для использования. Регулирование отношений в области бухгалтерского учета и финансовой отчетности в Республике Таджикистан возложено на Министерство финансов Республики Таджикистан.

Нормативные акты, регулирующие бухгалтерский учет и составление финансовой отчетности, разделены на четыре уровня в зависимости от их назначения и статуса (таблица 3).

Вопросы регулирования бухгалтерского учета освещены и в других нормативных актах, таких как законы Республики Таджикистан «О государственной защите и поддержке предпринимательства» (от 26 июля 2014 года № 1107), «Об акционерных обществах» (от 5 марта 2007 г., № 237), «Об обществе с ограниченной ответственностью» (от 10 мая 2002 г. № 53), «О рынке ценных бумаг» (от 28 июня 2012 г. № 745) и др.

Наше исследование показало, что процессы разработки и принятия законодательства и нормативно-правовых актов в области бухгалтерского учета активно проводились в первые годы (1999-2003 гг.) и замедлились после 2003 г. Только в период 1999-2003 годов уполномоченным органом в сфере бухгалтерского учета - Министерством финансов Республики Таджикистан было принято 11 положений и несколько методических указаний. Таким образом, процесс разработки нормативных документов национальной системы учета замедлился, и до сегодняшнего дня (по состоянию на 2023 год) прогресса в этом направлении не видно.

Таблица 3. – Нормативные акты, регулирующие систему бухгалтерского учета

Уровень нормативного законодательства	Содержание законодательства и нормативных актов
Уровень 1. Законы Республики Таджикистан, указы Президента и постановления Правительства Республики Таджикистан, прямо или косвенно регулирующие организацию и ведение бухгалтерского учета в хозяйствующих субъектах.	Закон Республики Таджикистан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» (№ 702 от 25 марта 2011 года). Он определяет правовые основы бухгалтерского учета, его содержание, принципы, организацию, основные направления бухгалтерской деятельности и составления финансовой отчетности.
Уровень 2. Национальные и международные стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности.	Гражданский кодекс и Налоговый кодекс Республики Таджикистан регулируют некоторые отношения, связанные с ведением бухгалтерского учета.
Уровень 3. Методические рекомендации (показания), инструкции, толкования, письма Министерства финансов Республики Таджикистан и других органов власти.	Нормативные акты этого уровня в основном состоят из стандартов бухгалтерского учета (национальных и международных). Они указывают на Закон Республики Таджикистан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности».
Уровень 4. Внутренние рабочие документы самих предприятий по вопросам бухгалтерского учета.	Инструкции и методические указания Министерства финансов Республики Таджикистан и других органов государственного управления, определяющие стандарты бухгалтерского учета в соответствии с отраслевыми особенностями и другими условиями. Они включают весь спектр оптимизации управленческого, финансового налогового учета.

Источник: составлено автором

Практика ведения бухгалтерского учета в Республике Таджикистан показывает, что практически для каждого ПБУ, особенно для тех нормативных актов, которые регулируют вопросы ведения бухгалтерского учета и предоставления информации об активах и пассивах в финансовой отчетности, необходимы подробные толкования методических заданий, связанных с техникой ведения бухгалтерского учета. В настоящее время в стране отсутствуют инструкции, детализирующие использование конкретных счетов бухгалтерского учета для тех или иных объектов учета. Методические указания по внедрению плана счетов, разработанные и утвержденные совместно с планом счетов, носят общий характер и даже непригодны для отдельных предприятий.

Представляется, что необходимо изменить нормативную базу бухгалтерского учета с регулирования процессов бухгалтерского учета на регулирование процессов подготовки финансовой отчетности, так как зарубежная практика подтверждает целесообразность такого подхода. В государственные органы сдаются только отчеты (финансовые отчеты и налоговые отчеты), поэтому государство не должно вмешиваться в способы ведения бухгалтерского учета. В настоящее время в большинстве экономически развитых странах регулирование бухгалтерского учета и финансовой отчетности возложено на саморегулируемые профессиональные бухгалтерские организации, и они добились значительных успехов в этой области.

В рамках целей реформирования национальной системы бухгалтерского учета одним из первых шагов стало утверждение приказа Министра финансов Республики Таджикистан от 5 марта 2004 г. № 28 плана счетов финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и показатели ее реализации. Однако, как подтверждает практика ведения бухгалтерского учета в стране, этот документ не облегчил процесс перехода на МСФО. Напротив, среди бухгалтеров коммерческих предприятий возросли проблемы, связанные с его использованием. Сам план счетов имел много серьезных недостатков. Для некоторых объектов учета не определены конкретные счета. Методические указания, сопровождавшие этот план счетов, также содержали немало неясностей и недоразумений.

После принятия новой редакции Закона Республики Таджикистан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» (2011 г.) Министерством финансов Республики Таджикистан разработана и принята новая схема бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов. Как мы уже упоминали ранее, в новый план счетов по сравнению с предыдущим (2004 года) были внесены существенные изменения, но по-прежнему они не в полной мере способствуют выполнению требований по подготовке финансовой отчетности по международным правилам и реальной жизни хозяйствующих субъектов в стране. По-видимому, план расчета и методические показатели были разработаны для его немедленной реализации, без привлечения специалистов, знающих технические нюансы практического учета и правил бухгалтерского учета по международным стандартам.

Методические указания по внедрению плана счетов устанавливают единые подходы к использованию расчетов, представленных в официальном плане счетов, и отражению хозяйственных операций в бухгалтерской отчетности. Дается краткая характеристика сводных счетов, структура и назначение счетов, экономическое содержание отраженных в них хозяйственных операций, поясняется порядок отражения наиболее распространенных операций. При разработке учетной политики следует учитывать, что принципы, правила и методы ведения учета активов, обязательств и отдельных хозяйственных операций, включая их признание, оценку, классификацию в соответствии с МСФО, будут отражены в нормативно правовые акты.

Практическая реализация плана бухгалтерских счетов в Республике Таджикистан выявила необходимость его пересмотра. Наряду с недостатками действующего плана счетов для целей финансового учета, что является его основной задачей, исследователи указывают также на необходимость пересмотра состава плана счетов и показателей его реализации для достижения целей управленческого и налогового учета.

В диссертации отмечается о необходимости разработки и принятия плана счетов по-новому, в котором счета для целей финансового учета дополняются, а счета для управленческого учета выделяются в отдельный раздел. Однако до разработки и принятия нового плана счетов хозяйствующие субъекты могут устанавливать в своем рабочем плане отдельные счета для отражения операций по учету затрат на производство, реализацию и расчету себестоимости продукции (работ, услуг). Что касается финансового учета, то мы считаем, что в действующем плане счетов имеются возможности для ввода конкретных счетов в необходимых случаях и по потребностям хозяйствующих субъектов, поскольку он предусматривает резервные позиции практически по всем существующим отраслям и группам.

Важным вопросом, который следует учитывать при разработке нового плана счетов, является структура плана счетов. В данном случае основными принципами создания плана счетов являются следующие:

- обеспечение удобного составления основных форм финансовой отчетности (бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах);
- гибкость плана учета, возможность его расширения в зависимости от изменений в структуре или направлениях хозяйственной деятельности предприятия;
- достаточный уровень детализации счетов для формирования финансовой и управленческой отчетности.

В целях облегчения процесса подготовки финансовой отчетности план счетов составляется на основе следующих принципов:

- в первом его разделе показаны все балансовые счета в том порядке, в котором они представлены в бухгалтерском балансе (в этом случае счета группируются в группы, относящиеся к статьям отчета). То есть, первая часть плана счетов состоит из счетов активов, обязательств и собственного капитала;
- во втором разделе показаны счета, информация о которых переносится в строки отчета о финансовых результатах предприятия, т.е. счета, формирующие

прибыль или убыток - доходы и расходы, с отделением доходов от основной деятельности, доходы от коммерческой деятельности, административные доходы и расходы и пр.

Такая структура плана счетов позволяет получить представление об бухгалтерском балансе и отчете о финансовых результатах предприятия одновременно после составления баланса или пробного баланса в компьютерной учетной программе. В большинстве зарубежных стран с развитыми системами бухгалтерского учета план счетов организован именно таким образом.

Одним из важных вопросов в процессе реформирования национальной системы бухгалтерского учета и перехода на МСФО является подготовка профессиональных бухгалтеров, соответствующих условиям применения международных стандартов.

В рамках реализации Постановления Правительства Республики Таджикистан № 428 «О международных стандартах финансовой отчетности» от 4 ноября 2002 года, положившего начало процессу реформирования, Министерству образования Республики Таджикистан (ныне Министерство образования и науки Республики Таджикистан) было поручено начиная с 2003-2004 учебного года включить в учебный план специальность «Учет и аудит», предметы: «Финансовый учет», «Международные стандарты финансовой отчетности» и «Международные стандарты аудиторской деятельности».

Следует также сказать, что Постановлением Правительства Республики Таджикистан от 3 апреля 2012 года № 154 «О дополнительных мерах по регулированию бухгалтерского учета и финансовой отчетности», предусмотрено наличие сертификата профессионального бухгалтера (документ, подтверждающий степень профессиональной квалификации бухгалтера) (Закон Республики Таджикистан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности», статья 11, пункт 3) для главных бухгалтеров. Согласно Постановлению Правительства Республики, Таджикистан № 154, данное требование распространяется на многие экономические субъекты.

Исследование показало, что для достижения целей реформирования национальной системы бухгалтерского учета стране в первую очередь необходимы специалисты, готовые работать с МСФО. В рамках мер по реформированию в образовательные программы высших и средних профессиональных учреждений по специальностям бухгалтерского учета были введены новые учебные предметы, такие как МСФО, финансовый учет, управленческий учет, налоговый учет и отчетность, аудит, финансовый менеджмент и др.

В современных условиях спрос на бухгалтеров растет во всем мире. Этому способствует увеличение объема информации и необходимость их современной и эффективной обработки для принятия оптимальных управленческих решений. В связи с этим усиливается необходимость подготовки высококвалифицированных кадров в области анализа и учета с уделением внимания совершенствованию образовательных программ на всех уровнях системы образования.

Одним из основных направлений реформирования национальной системы бухгалтерского учета, вытекающим из содержания принятых в ее рамках

документов, является обновление образовательных программ высших и средних профессиональных учебных заведений в области бухгалтерского учета и финансов, а также образовательные программы курсов повышения квалификации бухгалтеров и профессиональных аудиторов, связанные с углубленным изучением МСФО и развитием навыков их применения на практике.

В связи с этим отечественным предприятиям, которым приходится составлять финансовую отчетность в соответствии с МСФО и представлять ее внешним пользователям, однозначно необходимы высококвалифицированные сотрудники, способные решать данные задачи. В бюджетных учреждениях основным средством реформирования системы бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности являются международные стандарты финансовой отчетности в государственном секторе (МСФОГС). Поэтому в рамках реформ важное внимание следует уделить профессиональной подготовке бухгалтеров, как частного сектора, так и бухгалтеров государственного сектора.

Следует отметить, что если в зарубежных странах, в том числе в тех странах, системы бухгалтерского учета которых относятся к англо-американской модели, большое значение имеет профессиональное суждение бухгалтера, то в бухгалтерской практике нашей страны это слово (профессиональное суждение бухгалтера) – явление относительно новое и необходимость его использования бухгалтерами отечественных предприятий до конца не изучена. Такая ситуация связана с тем, что система бухгалтерского учета и финансовой отчетности, действующая сравнительно длительный период времени, особенно в вопросах налогообложения, приучила бухгалтеров отечественных предприятий строго следовать предоставленным методическим рекомендациям со стороны контролирующих органов. Бухгалтеры отечественных компаний больше озабочены соблюдением требований государственных регулирующих и надзорных органов, чем интересами собственников. При подготовке финансовой отчетности и налоговой отчетности стараются избегать конфликтов с контролирующими органами, в том числе с налоговыми.

В мировой практике уже сформирована система независимой сертификации бухгалтеров и аудиторов. Программа CAP/CIPA основана на требованиях МСФО, в которой кандидаты должны соответствовать профессиональным требованиям. После освоения кандидаты получают сертификаты.

Следует сказать, что в Республике Таджикистан не существует документа, определяющего профессиональные требования к рядовым бухгалтерам предприятий и организаций. Такие требования установлены только для бухгалтеров (в основном бухгалтеров предприятий общественного назначения и государственных организаций) в соответствующем документе – Типовом профессиональном справочнике главного бухгалтера. Положения настоящего документа предназначены для государственных органов, предприятий, учреждений и других организаций, которые ведут бухгалтерский учет в своей деятельности и составляют бухгалтерскую (финансовую) отчетность, а также для главных бухгалтеров централизованного учета.

Подготовка специалистов бухгалтерского учета в рамках МСФО в Республике Таджикистан связана с рядом проблем, перечислим наиболее важные из них:

- отличие образовательных программ в различных высших профессиональных учебных заведениях от программ, которые используются для получения международных сертификатов профессионального бухгалтера;

- низкая мотивация бухгалтеров к профессиональному развитию в связи с отсутствием требований работодателей по ведению бухгалтерского учета и составлению финансовой отчетности по МСФО, особенно в отдаленных регионах страны;

- низкое качество образования в высших и средних профессиональных учреждениях в области бухгалтерского учета и аудита;

- отсутствие эффективного взаимодействия между рынком образовательных услуг и рынком труда;

- недостаточная заинтересованность работодателей для участия в процессе разработки образовательных программ и финансировании образовательных учреждений и др.

ВЫВОДЫ И РЕКОМЕНДАЦИИ

1. Бухгалтерский учет как область человеческой деятельности имеет давнюю историю, но как область науки он относительно новый. Исторические аспекты возникновения систем бухгалтерского учета до конца не исследованы, концептуальные подходы к становлению и развитию бухгалтерского учета в экономических системах не доведены до законченного вида. Исследование показало, что бухгалтерский учет имеет восточное происхождение. Процессы глобальной экономической интеграции требуют нового взгляда на природу и роль бухгалтерского учета. Бухгалтерский учет в настоящее время понимается как важное средство коммуникации в широкой деловой среде с широким кругом участников и заинтересованных лиц о результатах экономической деятельности [4-М; 8-М; 11-М; 24-М].

2. Процесс реформирования системы бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности в Республике Таджикистан доказал, что переход на МСФО является непростой задачей и предполагает более длительный период времени, чем ожидалось. Это подтверждают научные исследования ученых бухгалтерского учета и аудита, а также статьи в периодических изданиях. Реформы и процессы перехода на МСФО в стране уже стали предметом дискуссий в научных и практических кругах с момента их зарождения. Несмотря на то, что национальные стандарты финансовой отчетности (правила бухгалтерского учета) созданы в стране на основе МСФО, между ними существует множество отличий. Эти различия основаны, в том числе, на противоречивости подходов к составлению финансовой отчетности [1-М; 14-М; 16-М; 19-М; 26-М].

3. Как показывает исследование систем бухгалтерского учета в коммерческих предприятиях Республики Таджикистан, в большинстве из них

учетная политика не выполняет свою миссию. Важность учетной политики не осознается не только руководством предприятий, но и сотрудниками бухгалтерии, что приводит к нежелательным последствиям неправильного применения тех или иных правил и положений системы регулирования бухгалтерского учета и финансовой отчетности. В большинстве случаев руководство компаний (в основном небольших компаний) пытается показать финансовое положение своей компании, представляя упрощенные отчеты, чтобы не привлекать внимание налоговых органов. Предприятия не уделяют достаточного внимания разработке основных элементов учетной политики, в том числе рабочего плана счетов [5-М; 13-М; 17-М; 18-М].

4. Благодаря постоянному развитию бухгалтерский учет меняет свою форму и содержание и адаптируется к требованиям экономики, современной системы управления и потребностям пользователей информации, отраженной в финансовой отчетности. Важнейшим и перспективным требованием современной системы учета выступает сочетание организационных основ оптимального взаимодействия управленческого, финансового и налогового отчета, позволяющий обеспечить комплексность и достоверностью, представленной информации [4-М; 8-М; 10-М; 24-М].

5. Исследование систем бухгалтерского учета в большинстве коммерческих предприятий Республики Таджикистан показывает, что в них организован процесс ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности на основе требований МСФО. Анализ состояния ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности в ряде субъектов показал, что многим отечественным предприятиям все еще сложно адаптироваться к использованию МСФО. В то же время опыт некоторых предприятий, которые уже успешно внедрили международные стандарты в свою деятельность, таких как АО «Комбинат Металлургии Таджики», показал положительный результат. На наш взгляд, основной проблемой недостаточно активного внедрения международных стандартов в практике отечественных хозяйствующих субъектах являются, прежде всего, проблемы, связанные с обеспечением высококвалифицированных кадров. Для успешного применения МСФО специалисты должны обладать знаниями высокого уровня в области финансовой отчетности и навыками одновременного использования теоретических и практических знаний. Менеджеры рассматривают бухгалтерский учет как инструмент для правильного учета и уплаты налогов. Большинство из них не имеют соответствующего представления о значении финансового учета, управленческого учета и налогового учета в рамках единой системы бухгалтерского учета [2-М; 3-М; 7-М; 14-М; 14-М; 22-М; 25-М].

6. Анализ показал, что модели систем бухгалтерского учета в основном используются для национальных систем бухгалтерского учета. Модель системы учета экономического субъекта, разработанная в диссертации, отражает взаимосвязь между объектами учета, хозяйственными операциями, отношения с элементами внутренней и внешней среды, а также различные управленческие задачи экономического субъекта. Сегодня бухгалтерский учет развивается как

часть единой информационной системы, объединяющей финансовый учет, управленческий учет, налоговый учет и другие виды учета [3-М; 4-М; 5-М; 12-М; 17-М; 20-М; 23-М].

7. В современных экономических условиях ведение бизнеса на международном уровне невозможно без использования единых стандартов бухгалтерского учета. В большинстве стран мира на протяжении десятилетий действуют свои внутренние требования к организации и ведению бухгалтерского учета. С формированием и развитием общего рынка возникла необходимость найти единый подход путем гармонизации и стандартизации национальных правил организации и ведения бухгалтерского учета. Процессы глобализации и международной экономической интеграции способствуют интеграции бухгалтерского учета и финансовой отчетности крупных хозяйствующих субъектов. В Республике Таджикистан при составлении финансовой отчетности хозяйствующих субъектов налоговые правила имеют преимущественную силу над правилами бухгалтерского учета и стандартами финансовой отчетности. [3-М; 5-М; 6-М; 7-М; 14-М; 20-М; 21-М].

8. Исследование деятельности национальных систем бухгалтерского учета в странах СНГ показывает, что общая реформа сферы бухгалтерского учета и финансовой отчетности в них заключается в признании МСФО основным инструментом совершенствования и развития национальных систем бухгалтерского учета. В Республике Таджикистан МСФО также используются в качестве основы при разработке национальных стандартов бухгалтерского учета. Непрозрачность существующих систем бухгалтерского учета и финансовой отчетности в большинстве стран СНГ, в том числе и в Республике Таджикистан, в ряде случаев позволяет руководителям хозяйствующих субъектов скрывать финансовое положение и реальные финансовые результаты своих предприятий. Переход к использованию финансовой отчетности, подготовленной на основе МСФО, способствует своевременному раскрытию этих фактов [1-М; 6-М; 16-М; 25-М].

9. Развитие цифровых технологий, расширение кризисных ситуаций в экономике предприятий, динамичность внешней среды, необходимость автоматизации систем сбора и обработки информации, углубление интеграционных процессов, поступательное развитие инновационных аспектов системы учета и т.п. оказывают существенное влияние на организацию и продвижение бухгалтерского учета и возможности его развития. В этой связи, целесообразным представляется дальнейшее совершенствование нормативной базы перехода страны к МСФО [1-М; 2-М; 3-М; 11-М; 13-М; 20-М].

10. Исследование международных стандартов показывает, что в МСФО внимание в первую очередь уделяется содержанию форм финансовой отчетности и представленным в них показателям. В национальной системе бухгалтерского учета Республики Таджикистан порядок, содержание и методические основы формирования финансовой отчетности предприятий (кроме кредитных и бюджетных учреждений) установлены ПБУ 5/2001 «Бухгалтерский учет». Изучение и анализ содержания ПБУ 5/2001

«Бухгалтерский учет», а также других нормативных актов по бухгалтерскому учету, разработанных и утвержденных Министерством финансов Республики Таджикистан в период 1999-2003 гг., показывает, что процесс их разработки был завершен до начала реформы национальной системы бухгалтерского учета и перехода на МСФО. Следовательно, данные нормативные документы не соответствуют требованиям МСФО. Также следует отметить, что содержание этих документов не всегда соответствует законодательству Республики Таджикистан, в том числе Закону Республики Таджикистан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» и Налоговому кодексу Республики Таджикистан [2-М; 3-М; 5-М; 14-М; 16-М; 17-М; 20-М; 21-М].

11. Одним из важных вопросов в процессе реформирования национальной системы бухгалтерского учета и перехода на МСФО является подготовка профессиональных бухгалтеров, соответствующих условиям применения международных стандартов. Исследование показало, что одним из основных направлений реформирования национальной системы бухгалтерского учета, которое следует из содержания принятых в ее рамках документов, является обновление образовательных программ высших и средних профессиональных учебных заведений в области бухгалтерского учета и финансов. В диссертации анализируются и оцениваются существующие программы подготовки и сертификации профессиональных бухгалтеров, которые используются в мировом масштабе, в том числе в странах СНГ с учетом возможности их использования в Республике Таджикистан [1- М; 6-М; 19-М; 25-М].

Рекомендации по практическому использованию результатов

1. Действующая в нашей стране система бухгалтерского учета и финансовой отчетности не может адекватно отвечать современным требованиям развития экономической интеграции. Отечественные предприниматели сталкиваются со многими проблемами в процессе ведения своей бухгалтерской деятельности в рамках экономического сотрудничества с зарубежными партнерами. Поэтому ответственные за создание теоретических и практических основ и разработку методологических подходов к учету должны создать подходящую среду для ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности в условиях международной экономической интеграции.

2. В целях правильной организации бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности в условиях экономической интеграции Правительство Республики Таджикистан должно строго контролировать процесс реформирования системы бухгалтерского учета. Министерством финансов Республики Таджикистан с привлечением научных кругов бухгалтерского учета необходимо разработать методические особенности ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности хозяйствующих субъектов, включая теоретические и практические аспекты, связанные с использованием новых концепций бухгалтерского учета. Отчетно-аудиторская деятельность в стране требует серьезного контроля со стороны государства.

3. В настоящее время первостепенной задачей субъектов хозяйствования для рационального внедрения системы бухгалтерского учета и подготовки

финансовой отчетности является разработка и утверждение учетной политики в соответствии с международными стандартами. Разработка и совершенствование учетной политики предприятий – сложный процесс, включающий в себя изучение особенностей сферы деятельности предприятия, действующего законодательства, проведение экономических и финансовых расчетов. Многие проблемы возникают уже на начальных этапах разработки учетной политики. Одной из основных проблем является определение приоритетных направлений формирования системы бухгалтерского учета, согласование поставленных целей с целью принятия решений по выбору методов ведения бухгалтерского учета. Выбор конкретного метода учета отдельных объектов оказывает существенное влияние на процесс учета на предприятии.

4. Необходимо исследовать проблему разделения единого учета на отдельные виды путем включения в него содержания научных трудов ученых и исследователей в области бухгалтерского учета. В целях адаптации системы бухгалтерского учета к интеграционным процессам не следует путать виды экономического учета (оперативный учет, статистический учет), которые полностью раскрыты в литературе, с видами бухгалтерского учета (финансовый учет, управленческий учет, налоговый учет) как единый процесс, который следует рассматривать в целом и вместе.

5. Переход к МСФО позволяет существенно усилить конкурентные позиции отечественных предприятий в направлении привлечения прямых инвестиций. Кроме того, использование МСФО позволяет отечественным предприятиям совершенствовать свои учетные и информационные системы, используя единые методы учета, основанные на содержании международных стандартов, и предоставлять менеджерам точную информацию, помогающую им принимать оптимальные решения.

6. Учитывая тенденции развития интегрированной системы бухгалтерского учета и финансовой отчетности в развитых странах, хозяйствующим субъектам Республики Таджикистан необходимо внедрить модель интегрированного учета в свои системы управления. Чтобы эффективно реализовать и улучшить процесс формирования информации, представленной в финансовых отчетах, повысить уровень достоверности информации и ее полезность для разных групп пользователей, необходимо пересмотреть теорию, методологию и практику ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности.

7. Интеграция отечественных хозяйствующих субъектов требует не только соблюдения существующих стандартов качества продукции и услуг, но и гармонизации бухгалтерской информации и их финансовой отчетности.

8. В целях усиления процессов перехода на МСФО в странах-участницах СНГ, в том числе, в Республике Таджикистан, рекомендуется принятие следующих мер: обеспечить юридическое сопровождение перехода на МСФО, в первую очередь отменить законодательные положения и правовые действия, влияющие на процесс перехода, вмешивающиеся в МСФО; разработка методических указаний по применению МСФО, в том числе для субъектов

малого и среднего бизнеса; разработка специальной методики для компаний, готовящих отчетность на основе МСФО, и установление требований к учету налоговых обязательств с использованием системы МСФО в качестве основы для налоговых расчетов; совершенствование и развитие текущих планов бухгалтерской отчетности с целью полного соответствия МСФО; разработка и издание учебников, учебных материалов и методических указаний с примерами и подробными интерпретациями ситуаций и особенностей применения МСФО с учетом привлечения практиков и преподавателей высших профессиональных учебных заведений и др.

9. Реформа национальной системы бухгалтерского учета и переход на МСФО требуют реализации определенных мер для правильной реализации - разработки законодательной базы, нормативных актов, средств перехода на МСФО, а также определения принципов подготовки и состав основных элементов финансовой отчетности. Все правила бухгалтерского учета, которые еще не отменены, непригодны в условиях применения МСФО в системе бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов страны, должны быть пересмотрены или переработаны.

10. Рабочий план счетов как основной элемент учетной политики должен включать все сводные и аналитические счета, а также субсчета в рамках особенностей деятельности предприятия - организационно-экономической структуры, видов деятельности, видов выпускаемой продукции, особенностей отрасли, существования подразделений, задач и требований системы управления. Рабочий план счетов в современных условиях – это система, направленная на успешную реализацию учетной политики, позволяющей обеспечить достоверность финансового отчета и ее гармонизацию с управленческим и налоговым отчетом.

11. Наряду с исследованием исторических аспектов становления бухгалтерского учета и его развития необходимо изучить и вопросы будущего состояния бухгалтерского учета. В последнее время в отраслевой литературе появилось множество публикаций, которые заставляют задуматься о будущем бухгалтерского учета как профессиональной области. На самом деле исследования в области перспектив бухгалтерского учета важны как в теории, так и на практике. Однако сегодня потребность в бухгалтерях существует во всех субъектах современной экономики. Потребность в бухгалтере, обладающем хорошими навыками работы с современными компьютерными технологиями и соответствующими знаниями в хозяйствующих субъектах, возрастает беспрецедентным образом. Поэтому руководству хозяйствующих субъектов следует обратить внимание на уровень знаний и профессиональных навыков бухгалтеров.

ПЕРЕЧЕНЬ НАУЧНЫХ ПУБЛИКАЦИЙ СОИСКАТЕЛЯ УЧЕННОЙ СТЕПЕНИ

А. Монография

[1-М]. Қодирова Г.Т. Ташаккули низоми баҳисобгирии муҳосибӣ дар шароити ҳамгирии иқтисодии байналмилалӣ. Монография [Матн] / Қодирова Г.Т. Душанбе: “Матбааи АИДНПҚТ”.– 2023. – 208 с.

Б) Публикации в рецензируемых научных журналах и изданиях Республике Таджикистан:

[2-М]. Кодирова Г.Т. Анализ хода реформ системы бухгалтерского учета в Республике Таджикистан [Текст] / Г.Т. Кодирова // Вестник Таджикского национального университета. Серия социально-экономических и общественных наук. – 2016. - № 2/8 (215). – С. 157-161

[3-М]. Кодирова Г.Т. Признание и оценка выручки в условиях МСФО [Текст] / Г.Т. Кодирова // Вестник Таджикского национального университета. Серия социально-экономических и общественных наук. – 2017. - № 2/6. – С. 86-89

[4-М]. Кодирова Г.Т. Особенности бухгалтерского учета векселей у векселедержателя [Текст] / Г.Т. Кодирова, М.Б. Каримиён // Вестник Таджикского национального университета. Серия социально-экономических и общественных наук. – 2018. - № 1. – С. 122-127

[5-М]. Қодирова Г.Т. Заминаҳои таърихӣ ва асосҳои илмии ташаккули ва рушди баҳисобгирии муҳосибӣ дар субъектҳои хоҷагидорӣ [Матн] / Г.Т. Қодирова // Идоракунии давлатӣ. – 2021. - № 4-2 (54). – С. 45-55

[6-М]. Кодирова Г.Т. Особенности построения системы бухгалтерского учета в субъектах малого предпринимательства Республики Таджикистан [Текст] / Г.Т. Кодирова // Государственное управление. – 2021. - № 4-1 (53). – С. 51-62

[7-М]. Кодирова Г.Т. Развитие системы бухгалтерского учета в условиях глобализации [Текст] / Б.Х. Каримов, Г.Т. Кодирова // Государственное управление. – 2021. - № 3 (52). – С. 38-42

[8-М]. Қодирова Г.Т. Заминаҳои рушди низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ дар шароити ҳамгирии иқтисодӣ [Матн] / Г.Т. Қодирова // Паёми Донишгоҳи миллии Тоҷикистон. Бахши илмҳои иҷтимоӣ-иқтисодӣ ва ҷамъиятӣ. – 2021. - № 6. – С. 92-99

[9-М]. Қодирова Г.Т. Ҷанбаҳои таърихӣ ва равишҳои методологии ташаккули баҳисобгирии муҳосибӣ дар низомҳои хоҷагидорӣ [Матн] / Г.Т. Қодирова // Иқтисодиёти тоҷикистон. – 2022. - № 1. – С. 63-70

[10-М]. Қодирова Г.Т. Мушкилоти корбурди стандарти байналмилалӣ ҳисоботи молиявӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон [Матн] / Г.Т. Қодирова // Паёми Донишгоҳи миллии Тоҷикистон. Бахши илмҳои иҷтимоӣ-иқтисодӣ ва ҷамъиятӣ. – 2022. - № 2. – С. 136-145

[11-М]. Қодирова Г.Т. Заминаҳои ҷудошавии низоми ягонаи баҳисобгирии муҳосибӣ [Матн] / Г.Т. Қодирова // Паёми молия ва иқтисод. – 2022. - № 3 (32). – С. 151-159

[12-М]. Қодирова Г.Т. Ҷурахонов, О.Ҷ. Нақши низоми баҳисобгирии муҳосибӣ дар идоракунии субъектҳои хоҷагидорӣ [Матн] / Г.Т. Қодирова, О.Ҷ. Ҷурахонов // Идоракунии давлатӣ. – 2022. - № 3 (57). – С. 15-26

[13-М]. Кодирова Г.Т. Рыночные подходы к формированию системы бюджетирования хозяйствующих субъектов [Текст] / А.К. Курбонов, Г.Т. Кодирова // Финансовая экономика. – 2022. - № 4. – С. 292-294

[14-М]. Қодирова Г.Т. Сиёсати баҳисобгирӣ чун асоси ташаққули низоми баҳисобгирии муҳосибӣ [Матн] / Қ.Х. Хушвахтзода, Г.Т. Қодирова // Паёми Донишгоҳи миллии Тоҷикистон. Бахши илмҳои иҷтимоӣ-иқтисодӣ ва ҷамъиятӣ. – 2023. - № 4-1. – С. 5-13

[15-М]. Қодирова Г.Т. Зарурати ташкили назорати дохилии субъектҳои хоҷагидорӣ дар шароити муосир [Матн] / Г.Т. Қодирова // Паёми Донишгоҳи давлатии Бохтар ба номи Носири Хусрав. Силсилаи илмҳои гуманитарӣ ва иқтисодӣ. – 2023. - № 1-3 (113). – С. 288-292

[16-М]. Қодирова Г.Т. Вопросы развития практики бухгалтерского учета в Республике Таджикистан [Текст] / Г.Т. Қодирова // Государственное управление. – 2023. - № 3 (52). – С. 27-33

[17-М]. Қодирова Г.Т. Мутобиқ намудани низоми миллии баҳисобгирӣ ба талаботҳои СБҲМ [Матн] / А.К. Курбонов, Г.Т. Қодирова // Идоракунии давлатӣ. – 2023. - № 4/1. – С. 15-24.

Статьи в других изданиях:

[18-М]. Қодирова, Г.Т. Особенности учета поступления материальных запасов в современных условиях [Текст] / Г.Т. Қодирова / Необходимость повышения уровня финансовой грамотности населения и ее роль в обеспечении устойчивого роста экономики / Материалы республиканской научно-практической конференции (г. Душанбе, 31 марта 2016 года). – Душанбе: ИПС, 2016. – С. 113-119

[19-М]. Қодирова, Г.Т. Определение выручки, ее оценка и признание в условиях МСФО [Текст] / Г.Т. Қодирова / Проблемы государственной поддержки и развития инновационного предпринимательства в Республике Таджикистан / Материалы республиканской научно-практической конференции (г. Душанбе, 4 июня 2016 года). – Душанбе: ИПС, 2016. – С. 214-219

[20-М]. Қодирова, Г.Т. Мушкилоти ислоҳоти низоми баҳисобгирии муҳосибӣ [Матн] / Г.Т. Қодирова / Ҷаҳонишавии иқтисодиёт: муаммоҳо ва дурнамои рушди баҳисобгирии муҳосибӣ, таҳлил ва омор / Маводи конференсияи илмӣ-амалии ҷумҳуриявӣ (ш. Душанбе, 23-24 ноябри соли 2016). – Душанбе: Донишгоҳи миллии Тоҷикистон, 2016. – С. 184-188

[21-М]. Қодирова, Г.Т. Аудити дохилӣ: талаботҳо ба он дар шароити муосир [Матн] / Г.Т. Қодирова / Рушди соҳибқорӣ инноватсионӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон / Маводи конференсияи илмӣ-амалии ҷумҳуриявӣ (ш. Душанбе, 1-2 декабри соли 2017). – Душанбе: ДСХ, 2017. – С. 100-103

[22-М]. Қодирова, Г.Т. Тартиби баҳисобгирии масрафҳо ва ҳисобкунии арзиши асли бо усули марҳилавӣ [Матн] / Г.Т. Қодирова / Мушкилоти баҳисобгирии муҳосибӣ, таҳлил ва аудит дар корхонаҳои тиҷоратӣ / Маводи конференсияи илмӣ-амалии ҷумҳуриявӣ (ш. Душанбе, 30 марти соли 2019). – Душанбе: ДСХ, 2019. - С. 10-14

[23-М]. Қодирова, Г.Т. Падидаи шарикӣ стратегӣ омили калидии рушди иҷтимоӣ-иқтисодии Ҷумҳурии Тоҷикистон [Матн] / Г.Т. Қодирова / Шарикӣ стратегӣ дар сиёсати Ҷумҳурии Тоҷикистон / Маводи конференсияи байналмилалӣ илмӣ-амалӣ (ш. Душанбе, 29-30 октябри соли 2020). – Душанбе: ДСХ, 2020. – С. 3-10

[24-М]. Кодирова Г.Т. Бюджетирования хозяйствующих субъектов в условиях рыночной экономики / А.К. Курбонов, Г.Т. Кодирова // Глобальная экономика и национальная безопасность. – 2021. - № 3. - С. 25-30

[25-М]. Қодирова, Г.Т. Заминаҳои ташаққули баҳисобгирии муҳосибӣ дар низомҳои хоҷагидорӣ [Матн] / Г.Т. Қодирова / Рушди баҳисобгирии муҳосибӣ ва аудит дар шароити рақамикунонии иқтисодиёт / Мавади конференсияи илмӣ-амалии ҷумҳуриявӣ (ш. Душанбе, 26 март соли 2022). – Душанбе: ДБССТ, 2022. – С. 33-38

[26-М]. Қодирова, Г.Т. Баҳисобгирии муҳосибӣ ва ҳисоботи молиявӣ дар шароити ҳамгирии иқтисодии байналмилалӣ [Матн] / Г.Т. Қодирова / Масъалаҳои мубрами баҳисобгирии муҳосибӣ, таҳлил ва аудит дар шароити муосир / Мавади конференсияи илмӣ-амалии ҷумҳуриявӣ (ш. Душанбе, 28 март соли 2023). – Душанбе: ДБССТ, 2023. – С. 20-26

[27-М]. Курбонов, А.К., Кодирова, Г.Т. Влияние интеграционных процессов на реформу системы бухгалтерского учета в Республике Таджикистан [Текст] / А.К. Курбонов, Г.Т. Кодирова / Экономика, бизнес, инновации / Сборник статей XXII Международной научно-практической конференции (Пенза, 15 апреля 2023 года). – Пенза: Издательство: Наука и просвещение, 2023. – С. 74-78

[28-М]. Кодирова, Г.Т. План счетов как средство достижения целей реформы бухгалтерского учета в Республике Таджикистан / Г.Т. Кодирова / Экономика, финансы и управление: актуальные вопросы теории и практики: сборник статей V Международной научно-практической конференции (Пенза, 15 декабря 2023 года). - Пенза: МЦНС «Наука и Просвещение». – 2023. – 144 с. – С. 73-76.

АННОТАТСИЯ

ба автореферати диссертатсияи Қодирова Гулмо Толибовна дар мавзуи «Ташаккули низоми баҳисобгирии муҳосибии субъектҳои хоҷагидорӣ дар шароити ҳамгироии иқтисодии байналмилалӣ: назария, методология, амалия» барои дарёфти дараҷаи илмии доктори илмҳои иқтисодӣ аз рӯи ихтисоси 08.00.08 – Баҳисобгирии муҳосибӣ ва аудит.

Калидвожаҳо: ҳамгироии иқтисодии байналмилалӣ, низоми баҳисобгирии муҳосибӣ, ҷанбаҳои таърихӣ ва илмии баҳисобгирии муҳосибӣ, ислоҳоти низоми баҳисобгирии муҳосибӣ, ҳисоботи молиявӣ, стандартҳои байналмилалӣ ва ҳисоботи молиявӣ, ҳамоҳангсозӣ, сиёсати баҳисобгирӣ, низоми ҳамгироии баҳисобгирии муҳосибӣ, танзими меъёри баҳисобгирии муҳосибӣ, нақшаи ҳисобҳои муҳосибӣ, сертификатсияи муҳосибони касбӣ.

Мақсади асосии рисолаи илмӣ. Мақсади диссертатсия асосноккунии муқаррароти назариявӣ, методологӣ ва ташкилии ислоҳоти низоми баҳисобгирии субъектҳои хоҷагидорӣ дар шароити ҳамгироии байналмилалӣ ва таҳияи тавсияҳои амалӣ оид ба гузариши корхонаҳои ватанӣ ба стандартҳои байналмилалӣ ҳисоботи молиявӣ мебошад.

Усулҳои таҳқиқот. Дар диссертатсия усулҳои илмии мантиқӣ, таҳлилӣ, иқтисодӣ-оморӣ, иқтисодӣ-риёзӣ, графикӣ, коршиносӣ, истисно, муқоиса ва дигарҳо истифода шудаанд.

Натиҷаҳои муҳимтарини таҳқиқот, ки дорои навгонии илмӣ мебошанд: дар асоси таҳқиқи ҷанбаҳои таърихӣ ва равишҳои назариявии ташаккули баҳисобгирии муҳосибӣ хусусиятҳои пайдошавии баҳисобгирии муҳосибӣ ҳамчун соҳаи илм ва ҳам соҳаи фаъолият муайян карда шудаанд; зарурати ислоҳоти низоми миллии баҳисобгирии муҳосибӣ вобаста ба гузариши субъектҳои хоҷагидорӣ ба истифодаи СБҲМ асоснок карда шудааст; муайян карда шудааст, ки дар шароити ҳамгироии иқтисодии байналмилалӣ вазифаи авалиндараҷаи субъектҳои хоҷагидорӣ барои дуруст ба роҳ мондани низоми самараноки баҳисобгирии муҳосибӣ ва тартиб додани ҳисоботи молиявӣ таҳия ва роҳандозии сиёсати баҳисобгирии мутобиқ ба стандартҳои байналмилалӣ мебошад; собит карда шудааст, ки баҳисобгирии муҳосибӣ бар асари рушди доимӣ шакл ва муҳтавои худро дигар карда, ба талаботи хоҷагидорӣ, низоми идоракунии муосир ва эҳтиёҷоти истифодабарандагони иттилооти ҳисоботи молиявӣ мутобиқ мешавад; камбудии методологӣ ҳам СБҲМ ва муҳтавои онҳо, ҳам ҳисоботи молиявии дар асоси СБҲМ таҳияшуда ошкор карда шуда, барои бартараф кардани онҳо тавсияҳо таҳия шудаанд; хусусиятҳои ташкил ва пешбурди баҳисобгирии муҳосибӣ дар шароити ҳамгироии иқтисодии байналмилалӣ муайян карда шудаанд; хусусиятҳои иқтисодӣ муосир вобаста ба таъсирашон ба низоми баҳисобгирии муҳосибии субъектҳои хоҷагидорӣ арзёбӣ карда шудаанд; фаъолияти низомҳои миллии баҳисобгирии муҳосибӣ дар мамлакатҳои ИДМ таҳқиқ карда шуда, ҷиҳатҳои асосии тақмили низоми омодашавӣ ва сертификатсияи муҳосибони касбӣ дар Ҷумҳурии Тоҷикистон муайян карда шуда, дурнамои рушди низоми омодашавӣ ва сертификатсияи муҳосибони касбӣ таҳия карда шудааст.

Тавсияҳо оид ба истифодаи натиҷаҳои таҳқиқот. Натиҷаҳои назариявии диссертатсия имконияти иҷрои таҳқиқоти илмиро дар самти ташаккул ва рушди низоми баҳисобгирии муҳосибӣ дар шароити ҳамгироии иқтисодӣ ва татбиқи СБҲМ фароҳам меорад. Аҳамияти амалии таҳқиқот дар истифодаи муқаррарот ва тавсияҳои аз натиҷаи он пешниҳодгардида аз ҷониби Вазорати молияи Ҷумҳурии Тоҷикистон ва маъмурияти корхонаҳои тиҷоратӣ барои татбиқ дар низоми баҳисобгирии муҳосибии субъектҳои хоҷагидорӣ ифода меёбад.

АННОТАЦИЯ

к автореферату диссертации Кодировой Гулмо Толибовны на тему «Формирование системы бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов в условиях международной экономической интеграции: теория, методология, практика» на соискание ученой степени доктора экономических наук по специальности: 08.00.08 - Бухгалтерский учет и аудит.

Ключевые слова: интеграция, система бухгалтерского учета, финансовая отчетность, международные стандарты финансовой отчетности, гармонизация, учетная политика, интегрированная система бухгалтерского учета, нормативное регулирование бухгалтерского учета, план счетов, сертификация, профессиональные бухгалтеры.

Основная цель научной диссертации. Цель диссертации заключается в обосновании теоретико-методологических и организационно-методических положений реформирования системы бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов в условиях международной экономической интеграции и разработке практических рекомендаций по переходу отечественных предприятий к международным стандартам финансовой отчетности.

Методы исследования. В диссертации использованы логический, аналитический, экономико-статистический, экономико-математический, графический, экспертный, метод исключений, сравнения и другие научные методы.

Важнейшие результаты исследования, имеющие научную новизну: на основе изучения исторических аспектов и методических подходов становления бухгалтерского учета определены особенности возникновения бухгалтерского учета как области науки и сферы деятельности; обоснована необходимость реформирования национальной системы бухгалтерского учета, связанной с переходом хозяйствующих субъектов на применение МСФО; определено, что в условиях международной экономической интеграции первостепенной задачей субъектов хозяйствования для правильного построения эффективной системы бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности является разработка и внедрение учетной политики в соответствии с международными стандартами; доказано, что благодаря постоянному развитию бухгалтерский учет меняет свою форму и содержание и адаптируется к потребностям экономики, современной системе управления и потребностям пользователей информации финансовой отчетности; выявлены методологические недостатки, как МСФО, так и их содержания, а также финансовой отчетности, подготовленной на основе МСФО, исследованы нормативные документы по бухгалтерскому учету и подтверждено, что для достижения целей реформирования национальной системы бухгалтерского учета и перехода на МСФО необходимо пересмотреть ее нормативно-правовую базу; определены основные аспекты совершенствования системы подготовки и сертификации профессиональных бухгалтеров в Республике Таджикистан, а также разработаны перспективы развития системы подготовки и сертификации профессиональных бухгалтеров.

Область применения: Теоретические результаты диссертации дают возможность проводить научные исследования в направлении становления и развития системы бухгалтерского учета в условиях экономической интеграции и внедрения МСФО. Практическая значимость выражается в использовании результатов исследования в практической деятельности Министерства финансов Республики Таджикистан и администрацией коммерческих предприятий для внедрения в систему бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов.

ANNOTATION

to the dissertation's abstract of Kodirova Gulmo Tolibovna titled on "Formation of an accounting system for business entities in the conditions of International Economic Cooperation: theory, methodology, practice" for the degree of Doctor of Economic Sciences in the speciality of 08.00.08 - Accounting and Auditing.

Key words: integration, accounting system, financial reporting, international financial reporting standards, harmonization, accounting policies, integrated accounting system, accounting regulations, chart of accounts, certification, professional accountants.

The main purpose of the dissertation. The main purpose of the dissertation is to substantiate the theoretical, methodological and organizational principles of reforming the accounting system of business entities in the context of International Economic Integration and to develop practical recommendations for the transition of domestic enterprises to international financial reporting standards.

Research methods. The dissertation uses logical, analytical, economic-statistical, economic-mathematical, graphical, expert, method of exceptions, comparisons and other scientific methods.

The importance of research results as a scientific novelty based on the study of historical aspects and methodological approaches to the formation of accounting, the features of the emergence of accounting as a field of science and field of activity are determined; the need to reform the national accounting system related to the transition of business entities to the use of IFRS is substantiated; it has been determined that in the conditions of international economic integration, the primary task of business entities for the correct construction of an effective accounting system and the preparation of financial statements is the development and implementation of accounting policies in accordance with international standards; it has been proven by the constant development, accounting changes its form and content and adapts to the needs of the economy, the modern management system and the needs of users of financial reporting information; methodological shortcomings of both IFRS and their content, as well as financial reporting prepared on the basis of IFRS, were identified, regulatory documents on accounting were examined and it was confirmed that in order to achieve the goals of reforming the national accounting system and transition IFRS requires a revision of its legal and regulatory framework; the main aspects of improving the system of training and certification of professional accountants in the Republic of Tajikistan have been identified, and prospects for the development of the system of training and certification of professional accountants have been developed.

Scope of application. The theoretical results of the dissertation make it possible to conduct scientific research in the direction of the formation and development of the accounting system in the conditions of economic integration and the implementation of IFRS. Practical significance is expressed in the use of the research results in the practical activities of the Ministry of Finance of the Republic of Tajikistan and the administration of commercial enterprises for implementation in the accounting system of business entities.