

ელგუჯა კონჯარია

ეკონომიკის დოქტორი. ქუთაისის უნივერსიტეტი

საბუღალტრო აღრიცხვის რეგულირების სრულყოფის საკითხები

საბუღალტრო აღრიცხვის რეგულირების საკითხები

საბუღალტრო აღრიცხვის სისტემის რეფორმის სწორად წარმართვა და ეფექტიანი შედეგების მიღება მნიშვნელოვნად იქნება დამოკიდებული იმაზე, თუ რომელი ორგანოები გაატარებენ რეფორმას, როგორი იქნება მასში სახელმწიფოსა და პროფესიული ორგანიზაციების როლი და ფუნქციები.

შესაბამისი ლიტერატურისა და ცალკეულ სახელმწიფოებში აღრიცხვა-ანგარიშგების მარეგულირებელი ნორმატიული ბაზის შესწავლის საფუძველზე ირკვევა, რომ სხვადასხვა ქვეყანაში არსებობს რეგულირების სხვადასხვა მოდელი. მარეგულირებლის ფუნქციას ასრულებს როგორც სახელმწიფო ორგანოები, ასევე პროფესიული ორგანიზაციები, ფასიანი ქაღალდების კომისიები, ადგილი აქვს სახელმწიფო ფუნქციების დელეგირებას ცალკეულ საკითხებში ან ხორციელდება შერეული ტიპის რეგულირება.

საბუღალტრო აღრიცხვის განვითარების ევოლუციაში ჩამოყალიბდა მისი რეგულირების ორი ფორმა: ცენტრალიზებული რეგლამენტაცია და იურიდიული რეგულირება. პირველი მათგანი გულისხმობს სააღრიცხვო პოლიტიკის მონოგარიანტულ სისტემას და სააღრიცხვო პროცედურების უნიფიკაციას სახელმწიფო ორგანოების მიერ.

პროფესიული დამოუკიდებლობა წარმოიქმნება, როგორც საბუღალტრო აღრიცხვის მეთოდოლოგიის თვითგანვითარების შედეგი და როგორც ბუღალტერთა საზოგადოების თვითდაცვის საშუალება. დამოუკიდებლობის განვითარებამ გაიარა გზა ბუღალტერ-ჩინოვნისკენ პროფესიულ კასტის მიერ ცოდნაზე მონოპოლიიდან, ეროვნული და საერთაშორისო დონის თანამედროვე დამოუკიდებელი პროფესიონალური ორგანიზაციების ჩამოყალიბებამდე.

ჯერ კიდევ მე-19 საუკუნის მეორე ნახევარში დიდ ბრიტანეთში ჩამოყალიბდა ისეთი პროფესიული ორგანიზაციები, როგორცაა შოტლანდიის საზოგადოებრივ ბუღალტერთა ინსტიტუტი (1854წ.); ინგლისისა და უელსის ინსტიტუტი (1870წ.); დიდი ბრიტანეთის ბუღალტერთა საზოგადოება, სახელმწიფო ფინანსებისა და აღრიცხვის ინსტიტუტი და სხვა.

ინგლისური მოდელის მიხედვით შეიქმნა: ირლანდიის პროფესიონალ ბუღალტერთა ინსტიტუტი (1887წ.); ავსტრალიის ბუღალტერთა საზოგადოება (1887წ.) და კანადის საზოგადოებრივ ბუღალტერთა ინსტიტუტი (1880წ.). ასეთი საზოგადოებრივი ორგანიზაციები მოგვიანებით (1932 და 1944 წლებში) ჩამოყალიბდნენ გერმანიასა და საფრანგეთში. მაგალითად: საფრანგეთში საბუღალტრო აღრიცხვის რეგულირებაში მნიშვნელოვან როლს ასრულებენ საბუღალტრო

აღრიცხვის ეროვნული საბჭო; ფასიანი ქაღალდების ოპერაციების კომისია; ეკონომიკისა და ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული აუდიტორთა ეროვნული ინსტიტუტი და სხვა. იაპონიაში აღრიცხვა-ანგარიშების რეგულირება იმყოფება სახელმწიფო აპარატის მნიშვნელოვანი ზეგავლენის ქვეშ, მაგრამ მას ბევრი საერთო აქვს ამერიკის შეერთებული შტატების აღრიცხვა-ანგარიშების სისტემასთან.

მე-19 საუკუნის ბოლოს რუსეთში იყო მცდელობა შექნილიყო ნაფიც ბუღალტერთა ინსტიტუტი, მაგრამ ეს იდეა არ განხორციელდა, ზოგიერთ ქვეყანაში აღრიცხვა-ანგარიშგებას არეგულირებენ მთავრობის მიერ დანიშნული ორგანიზაციები. მაგალითად: ესპანეთში ასეთ ორგანიზაციას წარმოედგენს ბუღალტერთა და აუდიტორთა ინსტიტუტი, ამერიკის შეერთებულ შტატებში, ფინანსური აღრიცხვის სტანდარტების საბჭო და ბუღალტრული აღრიცხვის სამთავრობო საბჭო.

პროფესიონალური ორგანიზაციების მიერ გაცემული დოკუმენტების ნორმატიული ხასიათი სხვადასხვა ქვეყანაში შეიძლება სხვადასხვანაირად გამოვლინდეს. ასე მაგალითად: კანადაში კანონი ერთმნიშვნელოვნად მოითხოვს კომპანიებისაგან ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების შემოღებას. ანალოგიური წესებია გათვალისწინებული დიდ ბრიტანეთში მსხვილი კომპანიებისათვის. ამერიკის შეერთებულ შტატებში სამთავრობო რეგულირებად ორგანოს შეუძლია მოსთხოვოს კომპანიებს ფასიანი ქაღალდებისა და ბირჟების კომისიის მიერ მიღებული ნორმები და სხვა.

ზემოთ აღნიშნულიდან შეიძლება გავაკეთოთ დასკვნა რომ ეკონომიკურად განვითარებულ ქვეყნებში საბუღალტრო აღრიცხვის რეგულირების საკითხში შეინიშნება ორი ტენდენცია, პირველი მათგანი გულისხმობს თვით რეგულირების განვითარებას საბუღალტრო აღრიცხვაში, მიდგომებისა და ხერხების თავისუფალ არჩევანს, ხოლო მეორე, სახელმწიფო ორგანოთა სულ უფრო მეტად ჩარევას რეგულირების პროცესში.

განსხვავებულ პროცესებთან გვაქვს საქმე გარდამავალ ეკონომიკის მქონე ქვეყნებში და მათ შორის საქართველოში. მასალების შესწავლით ირკვევა, რომ დსთ ყველა ქვეყანაში შენარჩუნებულია აღრიცხვა-ანგარიშგების სახელმწიფო რეგულირების სისტემა. ამავდროს დიდია ბუღალტერთა პროფესიონალური ორგანიზაციების სწრაფვა რეგულირების მექანიზმის დაუფლებისაკენ. აღნიშნული პრობლემა საქართველოში განსაკუთრებული სიმწვავეით გამოიკვეთა გასული საუკუნის 90-იანი წლების დასასრულს, რასაც შესაბამისი საკანონდებლო ცვლილებები მოყვა. კერძოდ, 1999 წელს მიღებულ იქნა კანონი „ბუღალტრული აღრიცხვის და ანგარიშგების რეგულირების შესახებ“, რომლის მიზანია ბუღალტრული აღრიცხვის რეფორმის განხორციელებისადმი ხელშეწყობა, სახელმწიფო რეგულირებისა და თვით რეგულირების სფეროების განსაზღვრა, ბასს-ის დამკვიდრება. სახელმწიფო მარეგულირებელ ორგანოდ დამკვიდრება. სახელმწიფო მარეგულირებელ ორგანოდ აღიარებულია საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო, თუცა მისი კომპეტენციის სფეროში შედის მხოლოდ სსიპ-ს აღრიცხვა-ანგარიშგება კანონის ერთერთ სერიოზულ ხარვეზად უნდა ჩაითვალოს, რომ მისი მიღების წარმოიქმნა ვაკუუმი კერძო სექტორის პირველადი აღრიცხვისა და სააღრიცხვო რეგულირების, აგრეთვე

საბიუჯეტო ორგანიზაციების მარეგულირებელი ორგანოს განსაზღვრის საკითხში რადგან, ეს კანონით არავის ეკისრება. რაც შეეხება კერძო სამართლის იურიდიულ პირებს, მათი აღრიცხვა-ანგარიშგება თვით რეგულირებას დაექვემდებარა.

რეგულირებაში არსებული ნაკლოვანებების გამოსასწორებლად საჭიროდ მიგვაჩნია საქართველოს პარლამენტთან არსებული სტანდარტების კომისიის ფუნქციებისა და საქმიანობის წესის შეცვლა. კერძოდ, ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების კომისია უნდა ჩამოყალიბდეს, აღმასრულებელი ხელისუფლების ორგანოს ან საჯარო სამართლის იურიდიული პირის ფორმით, გადაყვანილ იქნას ბიუჯეტურ დაფინანსებაზე, მიენიჭოს მთავარი მარეგულირებლის სტატუსი და რეფორმის მაკორდინებლის ფუნქცია. საბჭოს ძირითადი ფუნქციები და ამოცანები შეიძლება შემდეგნაირად ჩამოყალიბდეს:

1. საბუღალტრო აღრიცხვის სტანდარტების შემუშავება და დანერგვა;
2. სტანდარტების საფუძველზე ცალკეული დებულებების, ინსტრუქციების, მეთოდური მითითებების და სხვა ნორმატიული დოკუმენტების შემუშავება და დამტკიცება;
3. საკუთარი კომპეტენციის ფარგლებში მოქმედ ნორმატიულ აქტებში ცვლილებების შეტანა, საჭიროების შემთხვევაში ცვლილებათა პროექტების მომზადება;
4. აღრიცხვის სისტემის მუშაკთა მომზადების, გადამზადებისა და კვალიფიკაციის ამაღლებისათვის სასწავლო გეგმებისა და პროგრამების, სხვადასხვა მეთოდური მასალების შემუშავება და გამოცემა;
5. საქმიანობის განხორციელებისათვის ადგილობრივი და უცხოური ინვესტიციების მოზიდვა;

ზემოთ აღნიშნულთან ერთად უნდა გაიზარდოს პროფესიული ორგანიზაციების როლი და აქტივობა. მათ უნდა ყავდეთ მუდმივი წარმომადგენლები კომისიაში, სათანადო სატენდერო შერჩევის საფუძველზე დელეგირებაში გადაეცეთ გარკვეული ფუნქციების შესრულება და სხვა.

ამასთან, თვითრეგულირებადი ორგანიზაცია, რომელსაც პრეტენზია გააჩნია განახორციელოს რეგულირების გარკვეული სფეროები, უნდა ასრულებდეს შემდეგ პირობებს:

1. აუცილებელია შეესაბამებოდეს თვითრეგულირებადი ორგანიზაციის კრიტერიუმებს (დამტკიცებული წესების არსებობა, დებულება ორგანიზაციული წევრობის შესახებ, მონაცემები ხელმძღვანელი ორგანოების შესახებ და სხვა);
2. გააჩნდეს გადაცემული ფუნქციების შესასრულებლად შესაბამისი სტრუქტურა და გამოცდილება;
3. გააჩნდეს მარეგულირებელი წესების შესრულების კონტროლის მექანიზმები და პროფესიული ავტორიტეტი;
4. აღიარებული უნდა იყოს საერთაშორისო ორგანიზაციების მიერ;
5. გააჩნდეს ნორმატიულ-სამართლებრივი აქტების პროექტების შესამუშავებლად საჭირო ფინანსური სახსრები და სათანადო მატერიალურ-ტექნიკური ბაზა;

6. გააჩნდეს პროფესიული ეთიკის კოდექსი და მისი შესრულების კონტროლის მექანიზმები;

საბუღალტრო აღრიცხვა განეკუთვნება იმ ფუნდამენტურ ეკონომიკურ მეცნიერებათა რიგს, რომლის განვითარებაზე და სრულყოფაზე მნიშვნელოვნადაა დამოკიდებული მთელი ეროვნული მეურნეობის წარმატებული ფუნქციონირება. იგი ინფორმაციის შეგროვების, განზოგადების და შენახვის უმნიშვნელოვანესი ინსტრუმენტია, რომელიც სხვადასხვა საზღადაობრივ ეკონომიკურ სისტემაში სხვადასხვა მიზანს ემსახურება. საბოლოო ჯამში, ამა თუ იმ ქვეყნის აღრიცხვა-ანგარიშგების სისტემების ფორმირება და განვითარება დიდად არის დამოკიდებული მარეგულირებელი ორგანოს წარმატებით ფუნქციონირებაზე.