

## 4

## НЯГТЛАН БОДОХ БҮРТГЭЛИЙН ШИНЭЧЛЭЛИЙН ТУЛГАМДСАН АСУУДАЛ

Р. Батжаргал

### 1. Нягтлан бодох бүртгэлийн бодлогын одоогийн байдал, түүнийг шинэчлэх шаардлага

Аливаа улс бүртгэлийн нэгдсэн бодлоготой байж түүнийг чандлан мөрдөж ажиллах нь нэн чухал ач холбогдолтой билээ. Манай улс бүртгэлийн бодлоготой байсан, одоо ч энэ бодлого байгаа гэдгийг бид мэднэ. Гэхдээ бүртгэлийн бодлогын тогтолцоо тухайн нөхцөл байдалд зохицож шинэчлэгдэж байдаг билээ. Энэ шинэчлэлийн ажлыг хийхдээ тухайн асуудалд иж бүрэн хандаж, нягтлан хэлэлцсэний дараа мөрдөж ажиллах нь зохистой.

Бүртгэлийн бодлого гэдэг томъёололыг гаргахдаа нягтлан бодох бүртгэлийн тулгуур материалуудыг судалж үзээд томъёололоо гаргах нь зүйтэй. НББОУС-ын 1461 дэх талд "Нягтлан бодох бүртгэлийн бодлого гэж аж ахуйн нэгж санхүүгийн тайлан бэлтгэхдээ мөрддөг тусгай зарчимууд, бүртгэлийн суурь, хувиргалтын тооцоолол, журам, практик хэрэглээ", Нягтлан бодох бүртгэлийн нэр томъёоны тайлбар толийн 7 дэх талд "Нягтлан бодох бүртгэлийн бодлого гэж тухайн компани санхүүгийн тайлан бэлтгэж, тайлагнахад ашигладаг зарчим, бүртгэлийн суурь, журам, уламжлал, практик юм", Нягтлан бодох бүртгэлийн хуулийн хэлэлцүүлж байгаа төсөлд "Нягтлан бодох бүртгэлийн бодлого гэж тухайн санхүүгийн тайлан бэлтгэж, тайлагнахад ашигладаг зарчим, бүртгэлийн суурь, журам, аргачлал юм" гэж тодорхойлсон байдаг. Эдгээр харьцуулалтыг хийснээр бүртгэлийн бодлого гэж бүртгэлийн талаарх тулгуур ойлголт, зарчим, аргагүй зохион байгуулалтаас гадна бүртгэлийн ажлыг зохицуулахтай холбоотой тогтоомж, дүрэм, журам, аргачлалаас бүрдэнэ гэж төсөөлж болох юм.

Манай улсад бүртгэлийн бодлогын асуудал дараах бүтэц зохион байгуулалттай байна гэж үзэж байна:

#### 1. Бүртгэлийн эрх зүйн орчин

2. Бүртгэлийн стандарт
3. Монгол улсын бүртгэлийн ажлын зохицуулалт (тогтоомж, дүрэм, журам, аргачлал)
4. Аж ахуйн нэгж, байгууллага эсвэл салбарын бүртгэлийн бодлого.

**Нэгд, Бүртгэлийн эрхзүйн орчин:**

Өнөөдөр Монгол улсын нягтлан бодох бүртгэлийн хууль нь манай нутаг дэвсгэрт ажил үйлчилгээ явуулж байгаа бүх аж ахуйн нэгж, байгууллагад үйлчилж байна. Энэ хуулийн агуулга нь Монгол улсад бүртгэл хөтөлж, зохион байгуулах ажлын нэгдмэл эрхзүй, аргазүйн үндэслэлийг тогтоож өгсөн байдаг билээ. Жишээлбэл:

- а. бүртгэл хөтөлж, тайлан бэлтгэх ажил Нягтлан Бодох Бүртгэлийн Олон Улсын Стандартад (НББОУС) нийцсэн байх,
- б. аккрузал сууриар санхүүгийн тайланг бэлтгэх,
- в. нягтлан бодох бүртгэлийн мэдээлэл боловсруулахдаа анхны баримт, журнал, тайлан гэсэн дараалалаар гүйцэтгэх,
- г. бүртгэлийн нэгдсэн бодлого боловсруулах, зөвлөгөө өгөх, түүний хэрэгжилтийг хянах ажлыг төрөөс удирдаж зохион байгуулах зэрэг олон зүйлийн эрхзүй, аргазүйн үндэслэлийг баталгаажуулж өгсөн байдаг.

Нягтлан бодох бүртгэлийн хууль бол бүртгэлийн ажлын ерөнхий эрхзүй, аргазүйн үндэслэл болно. Харин аудитийн хууль бол зөвхөн мэргэшсэн нягтлан бодогчийн үйл ажиллагааг зохицуулах тусгай эрхзүй, аргазүйн үндэслэл болно. Одоо Монгол улсын тухайн нөхцөл байдалд зохицсон, бодлого сайтай, практикт хэрэгжих боломжтой эрхзүйн орчинг шаардаж байна.

**Хоёрт, Бүртгэлийн стандарт түүний шаардлага:**

Дэлхийн бүс нутгуудын хөгжил эрчимжиж, аливаа зах зээл улам бүр дэлхий нийтийн шинж чанартай болохын хэрээр бүртгэл, тайлангийн тогтолцоог дэлхий нийтээр хүлээн зөвшөөрсөн олон улсын жишиг, стандартад нийцүүлж ойртуулах явдал манай улсын хувьд ч тулгамдсан зорилтын нэг юм. Дэлхий нийт даярчлагдаж байгаа өнөө үед мэдээллийн нэгдмэл эрэлт хэрэгцээг хангахын тулд бүртгэлийн нийтлэг мэдээлэлийг нэг хэв загварт оруулаад байна. Ялангуяа санхүүгийн бүртгэл, тайланг стандартчлахаас гадна санхүүгийн тайлангийн аудит болон нягтлан бодогчийн ёс зүйн стандарт чухал болоод байгаа юм. Манай орны мэргэжлийн эрдэмтэн судлаачид НББОУС-ыг судалж сурталчилах чиглэлээр багагүй ажил хийгдэж байна. Бид 1998 оны НББОУС-ыг орчуулж түүнд өөрсдийн танин мэдэж байгаа түвшиндээ тайлбар хийсэн билээ. Одоо 2001 оны НББОУС-ыг орчуулж зарим тайлбар тодруулга бэлтгэж байна. Энэ ажлыг чанар сайтай гүйцэтгэж үндэсний онцлогт тохирсон энгийн ойлгомжтой бүртгэлийн стандартын хувилбар боловсруулахыг өнөөгийн байдал шаардах боллоо. Үүнийг аж ахуйн гадаад болон дотоод орчинд байгаа мэдээлэл хэрэглэгчид хүсэн хүлээж байна.

**Гуравт, Монгол улсын бүртгэлийн ажлын зохицуулалт (тогтоомж, дүрэм, журам, аргачлал):**

Монгол улсын төрөөс бүртгэлийн ерөнхий бодлогын эрч далайцыг сайжруулах зорилгоор тухайн нөхцөл байдалд зохицсон зайлшгүй хэрэгжүүлэх боломжтой шийдвэр, зөвлөмж гаргадаг. Эдгээр зохицуулалтын илрэн гарах хэлбэр бол тогтоомж, дүрэм журам, аргачлал юм. Засгийн газрын байгууллагаас гаргаж байгаа зохицуулалтын материалууд оновчтой бол үр өгөөж их байдаг. Үнэ цэнэ багатай хэт олон дүрэм, журам гарвал ажлын хүлээс болж шүүмжлэлд өртөн өөрчлөхийг шаарддаг билээ. Иймээс жор хэмжээг нь тааруулсан

дүрэм, журам гаргаж байхыг зах зээлийн эдийн засгийн харилцаа өөрөө шаардах болно. Харин оновч сайтай тайлбар тодруулга аргачлалыг санхүүгийн болон удирдлагын бүртгэлийн аль ч хүрээнд ихээхэн үгүйлж байна.

**Дөрөвт, Аж ахуйн нэгж, байгууллага эсвэл салбарын бүртгэлийн бодлого:**

Энэ түвшний ажлын агуулга бүртгэлийн ажлын хариуцлагыг удирдлага хүлээнэ гэдэг ойлголтыг илүү тодорхой харуулж байгаа билээ. Тэгэхээр тодорхой салбар эсвэл аж ахуйн нэгж, байгууллагын удирдлага мэргэжлийн мэргэшсэн багаар бүртгэлийн бодлогоо боловсруулж, түүнийг мөрдөж ажиллахыг шаардана. Тодорхой нэгжийн бүртгэлийн ажлын баримт материалд тайлангийн хэв загвар, анхан шатны болон нягтлан бодох бүртгэлийн маягтууд, дансны жагсаалт, хөрөнгийн ангилалын агуулга, хөрөнгийг үнэлэх арга гэх мэт хамааруулан ойлгож болно. Тодорхой нэгжийн бүртгэлийн бодлого нь НББОУС болон Монгол улсын бүртгэлийн бодлогод үндэслэх ёстой. Бүртгэлийн ажлын бодлого сайн бол удирдлага үүргээ биелүүлж, хариуцлагаа ухамсарлахад их хэрэгтэй болно. Бас бүртгэлийн ажилтанд нэн их тус нэмэртэй.

Одоогоор манай улсад төрийн өмчийн томоохон компаниас бусад аж ахуйн нэгж, байгууллага бүртгэлийн бодлого боловсруулж мөрдөх ажил хийгдэж эхлээгүй байгаа нь бид зах зээл хөгжсөн орны аж ахуйн нэгжийн үйл ажиллагаанаас их зүйл сурч ажиллах хэрэгтэй байгааг харуулж байна. Энэ чиглэлээр мэргэжлийн байгууллага төдийгүй судлаачид их санаачлагатай ажиллахыг цаг үеийн өнөөгийн байдал хүсэн хүлээж байна.

**2. Бүртгэлийн мэдээлэл боловсруулах технологийн шинэчлэл**

Ихэнх аж ахуйн нэгж, байгууллага бүртгэлийн ажиллагааг гараар хөтлөж, тайлан бэлтгэж байна. Харин төвлөрсөн болон орон нутгийн төсвийн бүртгэлийн аппаратад зарим төрлийн мэдээллийг компьютерт боловсруулж байгаа сайн тал байгааг үгүйсгэхгүй билээ. Гэхдээ санхүүгийн тайлан бэлтгэх программ хангамж иж бүрдэл болоогүйгээс гадна түүнийг боловсруулах алгоритм хийгдээгүй билээ. Ийм байдлаас болоод Санхүү, Эдийн Засгийн Яам (СЭЗЯ) ч санхүү, төсвийн бүх төрлийн мэдээллийг хүссэн үедээ олж авах, санхүүгийн удирдлагын шуурхай зохицуулалт хийх боломжгүй байна. Иймд засгийн газрын санхүүгийн удирдлагын мэдээллийн нэгдсэн сүлжээ, программ хангамжийг бий болгох зайлшгүй шаардлагатай байна. Бидний сүүлийн 10 жилийн нэг ололт бол тодорхой байгууллагын түвшинд санхүүгийн бүртгэл тайлангийн мэдээлэлийг компьютерийн программ хангамжийн тусламжтай боловсруулдаг болсон. Хөгжиж буй Монгол орны хувьд бүртгэлийн мэдээлэл боловсруулах технологийн олон улсын түвшиний хурдыг гүйцэхийн тулд урьдаас илүү их зүйл хийх хэрэгтэй болоод байна.

**3. Бүртгэлийн боловсон хүчний өнөөгийн байдал, түүнд тавигдах шаардлага**

Манай улсын 35000 гаруй аж ахуйн нэгж, байгууллагад 3 түм гаруй нягтлан бодогч ажиллаж байна. Нийт нягтлан бодогчдын 1/2-ээс илүү нь бакалаврын зэрэгтэй нягтлан бодогч, нэг хувь орчим нь мэргэшсэн нягтлан бодогч байгаа юм. Эдгээр хүмүүс бүртгэлийн мэдээлэл үйлдвэрлэгчид билээ. Одоо нягтлан бодогчдын маань үйлдвэрлэсэн бүтээгдэхүүн гадны болон дотоодын мэдээлэл хэрэглэгчдийн хэрэгцээг хангах талаар учир дутагдал байгааг нийгмийн зүгээс шүүмжилдэг боллоо. Энэ нь олон учир шалтгаантай холбоотойгоос заримыг дурьдахад:

- НББОУС-ын мэдлэг, чадвар хомс байгаа
- Бүртгэлийн мэргэжилтэн бэлтгэх, мэргэжил дээшлүүлэх системтэй бодлого байдаггүй,

тэдний ажлыг үнэлж урамшуулал эсвэл хариуцлага тооцдоггүй,

- Нягтлан бодогчид ажлын байрандаа хэт үүртэж, зууралдсанаас гадна бие даан ажиллах чадвар эзэмшээгүй, тийм бололцоо нөхцөл хангагдаагүй,
- Сүүлийн жилүүдэд тогтвортой ажиллах талаар итгэл үнэмшил бага болсон,
- Нягтлан бодогчдын шудрага, хараат бус байдал ихээхэн алдагдаж мэргэжлийн ёс зүйгээ зөрчдөг болсон.

Бүртгэлийн ажилтныг бэлтгэх, давтан сургах ажиллагаанд шинэчлэл хийгдэж, бүртгэлийн ажилд урамшуулал, хариуцлагын шинэ тогтолцоо бий болгохыг мэргэжлийн ажилтнууд байнга санал болгож байна.

#### 4. Нягтлан бодох бүртгэлийн шинэчлэлийн зарим чиг хандлагууд

Монгол улсад бүртгэлийг шинэчлэх талаар эхний ээлжинд дараах ажилуудыг хэрэгжүүлэх нь зүйтэй гэж үзэж байна. Үүнд:

- Бүртгэлийн эрхзүйн орчны шинэчлэлийн бодлого нь бүртгэлийн ажлын харилцааг дүрэм журамаар зохицуулахаас илүү хуулиар зохицуулахад илүү анхаарна. Энэ чиглэлийн үйл ажиллагааг зохицуулахын тулд 2001 оны УИХ-ын намрын чуулганаар нягтлан бодох бүртгэлийн хуульд нэмэлт өөрчлөлт оруулж баталлаа. Ингэснээр бүртгэлийн хууль нь ерөнхий шинжтэй бус процессын шинжтэй хууль болж байна.
- Бүртгэлийн стандартын шинэчлэлийн бодлого нь НББОУС-ын тайлбарыг маш энгийн аргачлалтай боловсруулж аж ахуйн нэгж, байгууллагын бүртгэлийн бодлого боловсруулахад тус дэм болгохоор байвал зохино. Үүнээс гадна НББОУС-аас манай өнөөгийн нөхцөлд нэн тэргүүнд шаардлагатай байгааг нь сонголт хийж практикт ашиглаж болохоор энгийн, ойлгомжтой стандарт боловсруулж мөрдөнө. Энэ ажил бол санхүүгийн тайлан бэлтгэх ажилтай эхний ээлжинд холбогдоно. Ингэсэнээр аккруэл сууриар санхүүгийн бүртгэл хөтөлж, тайлан бэлтгэх талаар амжилт олно гэж үзэж байгаа юм.
- Монгол улсын бүртгэлийн ажлын зохицуулалт (тогтоомж, дүрэм, журам, аргачлал) гэсэн ажлын гол чиглэл бол далд эдийн засгийг илрүүлэхэд сайн зохион байгуулсан бүртгэлийн үүрэг их байдаг. Эхний ээлжинд бүртгэлийн ажлын эрч далайцыг дээшлүүлэх зорилгоор зайлшгүй шаардлагатай ажлын чиглэлээр засгийн газраас тогтоол гаргаж болно. Жижиг аж ахуйн нэгжид хөтөлөгдөх бүртгэлийн журам боловсруулаж мөрдүүлэх ажил зохион байгуулбал үр өгөөжтэй байж болох юм. Засгийн газрын харъяа аж ахуйн нэгж, байгууллагад мөрдөгдөх бүртгэлийн иж бүрдэл бодлого боловсруулж түүний биелэлтэнд хатуу хяналт тавьж ажиллах нь зүйтэй гэсэн үзэл баримтлалтай байна. Манай улс зах зээлийн харилцааны эхний шатанд төрийн жолоодлоготой, хяналт сайтайгаар бүртгэлийн ажлын эрч далайцыг нэмэгдүүлэх нь бидний ажлын онцлог байж болох юм.
- Аж ахуйн нэгж, байгууллага эсвэл салбарын бүртгэлийн ажлын баримт гэсэн чиглэлээр мэргэжлийн судлаачид, мэргэшсэн нягтлан бодогчид санаачлагатай ажиллах байх гэж бодож байна. Тодорхой салбарууд болон том компани аудитын байгууллагуудын дунд тендер зарлаж хамгийн сайн бүртгэлийн ажлын баримт материал боловсруулж ашигладаг болвол удирдлага бүртгэлийн ажлын хариуцлагыг хүлээдэг болно. Аж ахуйн харилцааны анхдагч нэгжүүдэд бүртгэл мэдээлэлийн систем сайжирвал энэ хөрсөн дээр удирдлагын бүх функц харилцан уялдаатай хөгжих таатай нөхцөл бүрдэнэ.
- Бүртгэлийн боловсон хүчний мэргэжил дээшлүүлэх ажлыг төрийн бодлогын хэмжээнд авч үзвэл зохино. Ялангуяа төсвийн болон төрийн өмчийн байгууллагын нягтлан бодогчдыг давтан сургахдаа олон улсын зээл тусламжийн хөрөнгөнд түшиглэвэл илүү үр дүнд хүрнэ. Харин бизнесийн байгууллагын нягтлан бодогчид мэргэжлийн

байгууллагаас зохион байгуулж байгаа сургалтанд хамрагдах нь зайлшгүй шаардлага болно биз.

- Шинэ зуун бол мэдээлэлийн зуун гэдгийг санхүүчид бүгд мэднэ. Иймээс бүртгэлийн мэдээлэлийн цэгцтэй бааз зохион байгуулж түүнд үндэслэж олон хувилбараар их хэмжээний мэдээлэл авч чаддаг байх нь нягтлан бодогчдын эрхэм зорилго билээ. Энэ ажлыг зөвхөн компьютерийн программ хангамжийн тусламжтай хэрэгжүүлж чадна. Иймд бүх аж ахуйн нэгж, байгууллага санхүүгийн болон удирдлагын бүртгэлийн мэдээлэл боловсруулахад зориулсан мэргэжлийн өндөр түвшиний программ сонгож ажиллуулж чадвал амжилт олох юм.

Бид НББОУС-ын талаар дэвшүүлсэн зорилтоо хэрэгжүүлж чадвал бидний хийсэн зүйлийг дэлхийн олон оронд ойлгож итгэж үнэмшинэ. Бид ч дэлхийн олон орны бүртгэл тайлангийн мэдээлэлийг ойлгодог болно.

Бидний зорилго

1. Мэдээлэл

2. Мэдээлэл

3. Мэдээлэл

Аж ахуйн нэгж, байгууллага эсвэл салбарын бүртгэлийн ажлын баримт гэсэн чиглэлээр мэргэжлийн судлаачид, мэргэшсэн нягтлан бодогчид санаачлагатай ажиллах байх гэж бодож байна.

Тодорхой салбарууд болон том компани аудитын байгууллагуудын дунд тендер зарлаж хамгийн сайн бүртгэлийн ажлын баримт материал боловсруулж ашигладаг болвол удирдлага бүртгэлийн ажлын хариуцлагыг хүлээдэг болно.

Аж ахуйн харилцааны анхдагч нэгжүүдэд бүртгэл мэдээлэлийн систем сайжирвал энэ хөрсөн дээр удирдлагын бүх функц харилцан уялдаатай хөгжих таатай нөхцөл бүрдэнэ.

Бүртгэлийн боловсон хүчний мэргэжил дээшлүүлэх ажлыг төрийн бодлогын хэмжээнд авч үзвэл зохино.

Ялангуяа төсвийн болон төрийн өмчийн байгууллагын нягтлан бодогчдыг давтан сургахдаа олон улсын зээл тусламжийн хөрөнгөнд түшиглэвэл илүү үр дүнд хүрнэ.

Харин бизнесийн байгууллагын нягтлан бодогчид мэргэжлийн

байгууллагаас зохион байгуулж байгаа сургалтанд хамрагдах нь зайлшгүй шаардлага болно биз.

Шинэ зуун бол мэдээлэлийн зуун гэдгийг санхүүчид бүгд мэднэ. Иймээс бүртгэлийн мэдээлэлийн цэгцтэй бааз зохион байгуулж түүнд үндэслэж олон хувилбараар их хэмжээний мэдээлэл авч чаддаг байх нь нягтлан бодогчдын эрхэм зорилго билээ.

Энэ ажлыг зөвхөн компьютерийн программ хангамжийн тусламжтай хэрэгжүүлж чадна. Иймд бүх аж ахуйн нэгж, байгууллага санхүүгийн болон удирдлагын бүртгэлийн мэдээлэл боловсруулахад зориулсан мэргэжлийн өндөр түвшиний программ сонгож ажиллуулж чадвал амжилт олох юм.