

2. «Бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілік туралы» 2007 жылғы 28 ақпандағы № 234-III Қазақстан Республикасының Заңы (2015.24.11. берілген өзгерістер мен толықтырулармен) www.zakon.kz

3. Қаржылық есеп берудің халықаралық стандарттары, www.minfin.kz

4. Қаржылық есеп (ілгерлемелі): оқулық / С.С. Шакеев. — Қарағанды: ҚарМУ баспасы, 2018. — 212 бет.

5. Кеулімжаев Қ.К., Әжібаева З.Н., Құдайбергенов Н.А. Бухгалтерлік есеп принциптері: Оқу құралы. – Алматы, Экономик' С, 2013.-360б.

Шоғырландырылған қаржылық жағдай жөніндегі есептілікті қалыптастырудың ережелері

С.С. Шакеев¹, А.Т. Сейтмагзамова²

¹Бухгалтерлік есеп және аудит кафедрасының профессоры, э.ғ.к., доцент

²«Есеп және аудит» мамандығы бойынша 2 курс магистранты

Sayan.79@mail.ru, 11483578@mail.ru

^{1,2} академик Е.А. Бөкетов атындағы Қарағанды университеті, Қарағанды қ.

Түйіндеме: Мақалада, қаржылық есеп берудің халықаралық стандарттарына сәйкес шоғырландырылған қаржылық жағдай жөніндегі есептілікті құрудың басты ережелері қарастырылған. Өз қызметінде қаржылық есептіліктің халықаралық стандарттарын пайдалатын кәсіпорындардың нақты артықшылықтары бар. Шоғырландырылған қаржылық есептілік топтың шаруашылық қызметі жөнінде дәл және әділ ақпаратты беру үшін қажет. Әрбір басты ұйым өзінің есептілігінен бөлек шоғырландырылған есептілікті жасайды. Шоғырландырылған есептілік жасалатын компаниялар тобына басты және оның бақылауындағы барлық еншілес ұйымдар кіреді.

Түйінді сөздер: шоғырландырылған қаржылық есептілік, бақылау, гудвилл, бақыланбайтын үлес, бөлінбеген табыс

Қаржылық есептіліктің мақсаты – кәсіпорынның қаржылық нәтижелері, жағдайы туралы мәліметтерді және кәсіпорынның кез-келген шоғырландырылған ұйымының ақша қаражаттарының ағымдары туралы шынайы ақпараттарды қолданушыларға экономикалық шешімдер қабылдау үшін ұсыну болып табылады. Сонымен қатар қаржылық есептілік басқарушылық жұмыстардың тиімділігін бағалауға және тапсырылған жұмыстарының орындалуына бұйрық берілген тұлғалардың жауапкершілігін бақылау және бағалуда маңызды орын алады.

Занды көзқарас тұрғысынан әрбір ұйым дербес және бөлек болып табылады, бірақ экономикалық көзқарас тұрғысынан бірнеше ұйымның бір бүтін тұтас ретінде беру қажеттілігі туындайды.

Сондықтан, акционерлер көзқарасын қанағаттандыру мақсатында әрбір басты ұйым шоғырландырылған есептілікті құруы тиіс. Шоғырландырылған есептілік жасалатын компаниялардың тобына басты компания және оның бақыланатын барлық еншілес ұйымдары кіреді.

Шоғырландырылған қаржылық есептілік топтың шаруашылық қызметі жөнінде дәл және әділ ақпаратты беру үшін қажет. Әрбір басты ұйым өзінің есептілігінен бөлек шоғырландырылған есептілікті жасайды. Шоғырландырылған есептілік жасалатын компаниялар тобына басты және оның бақылауындағы барлық еншілес ұйымдар кіреді.

Аралық басты ұйым шоғырландырылған қаржылық есептілікті дайындаудан босатылады, егер ол еншілес болып есептелсе, егер ұйымның қарыздық және үлестік құралдары ашық нарықта айналмаса, және егер ұйым бағалы қағаздар бойынша комиссияға немесе ашық нарықта құралдардың кез келген шығарылуы мақсатында басқа реттеуші ұйымға өз қаржылық есептілігін бермесе және беру процесінде болмаса [1].

Көрсетілген ұйымның соңғы басты ұйымы шоғырландырылған қаржылық есептілік құралады. Шоғырландырылған қаржылық есептілік басты ұйымның есептілігі күніне құралады. Егер шоғырландырылған қаржылық есептілікті дайындау барысында пайдаланылатын еншілес ұйымның қаржылық есептілігі басты ұйымның есепті күнімен сәйкес келмейтін есепті күнге дайындалса, онда басты ұйымның есепті күні мен осы күн арасындағы кезеңде орын алған мәмілелер мен оқиғалардың ықпалына түзетулер жасау керек. Еншілес және басты ұйымдардың есепті күндері бір бірінен үш айдан астам кешіктірілмейтін керек.

Шоғырландырылған қаржылық есептілік топтың шаруашылық қызметі жөнінде анық және әділ ақпаратты беру үшін қажет. Топ – бұл барлық оның еншілес ұйымдарымен басты компания. Бақылау – бұл ұйымның қаржылық және операциялық саясатын оның қызметінен пайда алатындай етіп басқару өкілеттігі.

Шоғырландыру ережелері. Шоғырландырылған қаржылық есептілігі басты ұйымның есептілігі күніне құралады. Егер шоғырландырылған қаржылық есептілікті дайындау барысында пайдаланылған еншілес ұйымның қаржылық есептілігі басты ұйымның есепті күнімен сәйкес келмейтін есепті күнге дайындалса, онда осы күн мен басты ұйымның есепті күні арасындағы кезеңдер орын алған маңызды мәмілелер мен оқиғалардың ықпалына түзетулер жүргізу қажет. Еншілес және басты ұйымдардың есепті күндері үш айдан асатын кезеңнен аспауы тиіс. есепті кезеңдердің ұзақтығы мен есепті күндердің арасындағы кез келген айырмашылық кезеңнен кезеңге бірдей болуы тиіс.

Шоғырландырылған қаржылық есептілік топтың біртұтас есеп саясатынан құралуы тиіс. Егер еншілес ұйымның есеп саясаты есептің қандай да бір объектілеріне немесе операцияларға қатысты топтың есеп саясатымен сәйкес келмесе, онда шоғырландыру мақсатында осындай еншілес ұйым сәйкесінше түзетулер жасауы керек. Шоғырландырылған қаржылық есептілікті құру барысында ұйым активтердің, міндеттемелердің, капиталдың табыстар мен шығындардың ұқсас баптарын қосу жолымен қатар-қатар бойынша басты және еншілес ұйымдардың қаржылық есептіліктерін шоғырландырады [2].

Шоғырландырылған қаржылық есептілік біртұтас экономикалық ұйым ретінде топ жөнінде қаржылық ақпаратты беруі үшін келесі әрекеттер жасалады:

- басты ұйымның әрбір еншілес ұйымға салатын инвестициялардың баланстық құны және әрбір еншілес ұйымның капиталындағы басты ұйымға тиесілі бөлігі элиминацияланады (өзара шығарылады); біріктіру нәтижесінде шоғырландырылған баланста жеке қатармен бейнеленетін іскерлік бедел (жағымды іскерлік бедел жыл сайын құнсыздану пәніне тексеріледі, сатып лау барысында пайда қосымша тексеруден соң басқа пайдаға кіреді) пайда болуы мүмкін;

- есепті кезеңге шоғырландырылған еншілес ұйымдардың таза активтеріне қатысудың бақыланбайтын үлестері анықталады;

- шоғырландырылған еншілес ұйымдардың таза активтеріне қатысудың бақыланбайтын үлестері басты ұйымның акционерлері капиталынан жеке көрсетіледі.

Қатысудың бақыланбайтын үлесіне кіреді:

- бизнесті біріктіру күніне еншілес ұйымдардың таза активтеріне қатысудың бақыланбайтын үлестері (3 ҚЕХС (IFRS) «Кәсіпорындарды біріктіру»);

- сатып алған сәттен есепті күнге дейінгі еншілес ұйымның капиталындағы өзгерістеріне қатысудың бақыланбайтын үлесі.

Шоғырландыру барысында ішкі топтық дебиторлық және кредиторлық қарыздарды, топ ұйымдары арасында орын алған операциялар нәтижелері шығарылады.

Қаржылық жағдайы жөніндегі шоғырландырылған есепті құру кезіндегі негізгі әдістемелер.

Қаржылық жағдай жөніндегі шоғырландырылған есепті құру кезеңдері:

Кезең 1. Сатып алу күніне және есепті күнге еншілес ұйымның таза активтерінің әділ құнын есептеу (кесте 1).

Кесте 1

Сатып алу күніне және есепті күнге еншілес ұйымның таза активтерінің әділ құнын есептеу

	Есепті күнге	Сатып алу күніне	Өзгерістер
Акционерлік капитал	X	X	X/(X)
Капиталдандырылған табыс	X	X	X/(X)
Қайта бағалау қоры (еншілес ұйымның балансы бойынша)	X	X	X/(X)
Бөлінбеген пайда: келесі шартпен	X/(X)	X/(X)	X/(X)
+/- Еншілес ұйымнан басты компанияға сатуды бағыттау барысында өткізілмеген пайда сомасына түзету	(X)		(X)
Еншілес ұйымдардың таза активтері құнының олардың баланстық құнынан басым болуымен байланысты қайта бағалау қорлары (егер есеп шартында болса)	X/(X)	X	X/(X)
Қорытынды	Таза активтер	Таза ктивтер	X/(X)
Е с к е р т у - [3] қайнар көзі негізінде автормен құрастырылған			

Кезең 2. Іскерлік беделді (гудвилл) есептеу

1. Инвестиция

Инвестициялар құнына кіреді:

- ақша қаржыларымен төленген сомалар;

- егер инвестиция үшін төлем болашақ кезеңдерде жүргізілетін болса, онда бұл жағдайда міндеттемелердің дисконтталған сомалары;

- бизнесті біріктіру барысындағы инвестормен шығарылған үлестік құралдар құны.

Инвестициялар сомасы қорытындысы

X

2. Минус сатып алу күніне таза активтерге үлесі

(X)

Сатып алу күніне іскерлік бедел қорытындысы

X

Минус сатып алу күнінен іскерлік беделдің құнсыздануы

(егер есеп шартында болса)

(X)

Қаржылық жағдайы туралы шоғырландырылған есепте іскерлік бедел қорытындысы
X

(Қаржылық жағдайы туралы шоғырландырылған есепте «Ұзақмерзімді активтер» бөлімінде бейнеленеді)

Егер сатып алу күніне еншілес ұйымдардың қатысу үлестерінің әділ құны дәл бағалауға мүмкіндік берсе, онда басты компания сатып алу күніне еншілес ұйымдардың қатысу үлесінің осы әділ құнын пайдалана отырып, іскерлік беделдің шамасын анықтау керек. Ол үшін анықталады:

1. Жиынтық шама:

– Әділ құны бойынша бағаланған өтем,
плюс

– Еншілес ұйымдарда қатысудың кез келген бақыланбайтын үлесі сомасы

Еншілес ұйымдардың әділ құны қорытындысы

X

2. Сатып алу күніне еншілес ұйымдардың әділ құны бойынша бағаланған таза активтері

(X)

Сатып алу күніне іскерлік бедел қорытындысы

X

Сатып алу сәтінен бастап іскерлік бедел құнсыздануы топтың бөлінбеген пайдасын есептеу барысында ескеріледі, ал есепті жылға құнсыздану- топтың пайдасы мен залалдары туралы есепте ескеріледі.

Кезең 3. Қатысудың бақыланбайтын үлесі есебі (БҮ)

БҮ = есепті күнге еншілес ұйымдардың таза активтері (кезең 1) * БҮ үлесі.

Кезең 4. Топтың бөлінбеген табысы есебі (ТБП)

ТБП = басты компанияның барлық бөлінбеген пайдасы

X

Мүмкінді түзетулер:

МИНУС басты ұйым жариялаған дивидендтер;

(X)

ПЛЮС еншілес ұйымнан алынуы тиісті дивидендтер;

X

Қорытынды Есепті күнге басты ұйымның бөлінбеген пайдасы.

X

ПЛЮС/МИНУС Сатып алу күнінен кейін еншілес ұйыммен алынған пайдадағы (залал) үлесі;

X/(X)

МИНУС Топтың өткізілмеген пайдасы

(егер ол еншілес ұйымның таза активтерін есептеуде ескерілмесе);

(X)

МИНУС Сатып алу күнінен бастап іскерлік беделдің құнсыздануы.

(X)

Қорытынды Топтың бөлінбеген пайдасы

X

Топтың бөлінбеген пайдасы қаржылық жағдай туралы шоғырландырылған есептің «Капитал» бөлімінде бейнеленеді.

Кезең 5. Қаржылық жағдай туралы шоғырландырылған есеп

Шоғырландырумен байланысты жүргізілетін түзетулерді ескере отырып, қатар бойынша басты (М) және еншілес (Д) компаниялардың активтері мен міндеттемелері құрылады.

Шоғырландыру процедурасы күрделенеді, егер басты ұйым еншілес ұйымның 100% акциясын сатып алса. Бұл жағдайда есептілікте қатысудың бақыланбайтын үлесін есептеу және бейнелеу қажеттілігі пайда болады.

Ішкі топтық дебиторлық және кредиторлық борыштар

Шоғырландырылған қаржылық есептілікті қалыптастыру барысында дебиторлық пен кредиторлық борыштардың сомасы өзара есеп айырысуға жатады. Егер есептерді салыстыра тексеру нәтижелері бойынша топ ішінде қарыз ұйымның аударған қаржылық нәтижелері, бірақ оны алушы ұйыммен ескерілмегендігі анықталса, онда ішкі топтық есептеулер бойынша дебиторлық борыш сомасын және ақшаны алушының ақша қаржылары есеп шоты бойынша қалдықтарын түзету керек [4].

Өткізілмеген пайда

Тауарларды өткізу барысында топ ішіндегі операциялар бойынша өткізімеген пайда пайда болады.

Шоғырландырылған есептілікте өткізілмеген пайда топтың қорлар құнын және шоғырландырылған өткізілмеген пайдасын азайтады. Түзетулер басты және еншілес ұйымдардың есептілігін шоғырландыру барысында тікелей жүзеге асырылады немесе шоғырландыруға дейін ішкітоптық сатушының есептілігі арқылы жүргізіледі. Бірінші жағдайда сату бағытының маңыздылығы жоқ.

Сатушы–ұйымның есептілігі арқылы түзету

Алдыңғы мысалда, біз сату бағытын ескерген жоқпыз және өткізілмеген пайданы топтың бөлінбеген пайдасында бейнеледі.

Бірақ, ішкі топтық сатулардың бағыты маңызды болып табылады. Себебі егер сатушы еншілес ұйым болып саналады, бірақ өткізілмеген пайда қатысудың басқарылмайтын үлесінің құнына ықпал етеді.

Топ ішінде негізгі қорларды беру бойынша операциялар

Топ ішінде негізгі қорларды сату барысында сатушы өз есебінде осындай операциядан алынған пайдасы немесе залалы бейнеленеді. Сатып алушы негізгі қорларды өз балансына сатып алу құны бойынша қабылдайды және одан амортизацияны бөледі. Топтың көзқарасы тұрғысынан мұндай негізгі қорлар есептілікте оларды беру жүргізілмеген сияқты түрде бейнеленеді. Ол үшін қаржылық есептілікті шоғырландыру барысында келесі түзетулер жасалуы тиіс:

- мәміле бойынша қаржылық нәтиже шығарылады;
- есептелген амортизация сомасы түзетіледі.

Берілген жағдайда түзетулер тікелей шоғырландырылған есептілікте, немесе жеке ұйымдардың есебінде бейнеленуі тиіс. Жеке ұйымдардың есебі арқылы түзетулерді бейнелеу барысында өткізілмеген пайда сатушының пайдасынан шығарылып тасталады, ал есептелген амортизация сатып алушының есебінде түзетіледі.

Дивидендтер

Қаржылық есептілікті шоғырландыру барлық түзетулерден кейін, оның ішінде топқа кіретін ұйымдардың есептілігінде бейнеленбеген, бірақ жарияланған дивидендтер бойынша жүргізіледі.

Жарияланған дивидендтер бойынша түзетулер келесі тәртіпте жүргізіледі:

1) дивидендтерді жариялаған ұйым өткізбе жасайды:

Дт Бөлінбеген пайда X

Кт Дивидендтер бойынша ағымдық міндеттеме.....X

Дивидендтер туралы ақпарат жиынтық табыс жөніндегі есепте жүргізілуі мүмкін.

2) Егер еншілес ұйым дивидендтер жарияласа, онда басты ұйым мұндай табыста өз үлесін мойындауы тиіс.

Дт Дивидендтер бойынша дебиторлық қарыз.....X

Кт Дивидендтер түрінде табыс.....X

Мұнда дивидендтер бойынша ішкі топтық дебиторлық және кредиторлық борыштың өзара есеп айырысуға жататындығын ескеру қажет. Қаржылық жағдай туралы шоғырландырылған есепте басты ұйымның жариялаған дивидендтері және еншілес ұйымның жариялаған дивидендтерге қатысудың бақыланбайтын үлесі бейнеленеді. Жыл ортасында сатып алу

Бизнесті біріктіру бойынша операциялар жыл ортасында жүзеге асырылуы тиіс. Бұл жағдайда сатып алу күніне таза активтердің құнын есептеу барысында қиындықтар туындауы мүмкін. Көбіне еншілес ұйымның пайдасы жыл бойы бірқалыпты мойындалуы тиіс деп саналады [5].

Шоғырландырылған қаржылық есептілікті құру топқа кіретін компания қызметі үшін

жағымды әсер көрсетеді, атап айтқанда, біріккен компанияның жалпылаған есептілігін құру үдерісін бірегейлендіру; есептің және есеп берудің құрудың алдыңғы қатарлы әдістерін тәжірибелік пайдалану мен дамытуды ынталандыру; компанияның қызметінің салыстырмалы талдау жасау мүмкіндігін қамтамасыз етуге; кәсіпорынның бір топ ретіндегі қызметінің қорытындысы және қаржылық жағдайы туралы нақты және шынайлы ақпаратты барлық қызығушылық көрсеткен тұлғаларға ұсыну; үкімет органдары жағынан корпоративті топтардың қызметіне бақылауды қамтамасыз ету.

Әдебиеттер тізімі

1. Қаржылық есеп берудің халықаралық стандарттары, www.minfin.kz
2. Қаржылық есеп (ілгерлемелі): оқулық / С.С. Шакеев. — Қарағанды: ҚарМУ баспасы, 2018. — 212 бет.
3. Палий В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник / - М.: НИЦ Инфра-М, 2013. - 506 с.
4. Қаржылық есеп II: оқу құралы / Б. Ж. Акимова [б.ж.]. - Алматы: Экономика, 2016. - 261 б.
5. Алиев М.К. Финансовая отчетность: анализ консолидированной отчетности: Учеб.пособие. – Астана: Изд.КазУЭФМТ, 2014. – 342 с

Бухгалтерлік есеп және аудиттегі цифрландыру

Г.А. Шакенова

Бухгалтерлік есеп және аудит кафедрасының аға оқытушысы, э.ғ.м.

Guli_w.a@mail.ru

академик Е.А. Бөкетов атындағы Қарағанды университеті, Қарағанды қ.

Түйіндеме: Теориялық және практикалық тұрғыдан бухгалтерлік есеп маңызды өзгерістерге ұшырайды, онда ақпаратты құрудың, сақтаудың және берудің инновациялық процестері қатысады. Сонымен қатар, цифрлық технологиялардың дамуы осы процестердің жылдамдығы мен сапасына тікелей әсер етеді. Осыған қарамастан, бухгалтерлік есеп әдістемесі мен құралдары әрдайым заманауи шындыққа сәйкес келмейтіндігін атап өткен жөн, осыған байланысты сандық шешімдерді енгізумен байланысты бірқатар мәселелер туындайды.

Түйінді сөздер: цифрлық технология, бухгалтерлік есеп, бухгалтерлік есепті цифрландыру, Blockchain, қаржылық есептілік, виртуалды қойма, жеке кәсіпкер.

Қазіргі уақытта біздің елімізде де, әлемде де цифрлық экономиканың дамуы барлық қызмет салаларына, оның ішінде бухгалтерлік процестерге әсерін кеңейте отырып, үлкен қарқынмен жүруде.

Цифрландыру бухгалтерлік ақпараттың сипаттамаларын да, оны қолдану мүмкіндіктерін де айтарлықтай жақсартуға әсер етеді.

Әлем цифрлық, автоматтандырылған болып келеді және басқаруды жаңартуды қажет етеді. Кәсіпорындар жаңа технологияларды енгізу, бизнесті жүргізудің жетілдірілген стратегияларын жоспарлау арқылы өздерінің инновациялық процестерін өзгертуі керек. Кейбір сарапшылар компаниялардың сандық инновацияға жаппай көшуімен нарықтар ғана өзгереді деген пікірмен келіспейді, сонымен қатар әлеуметтік-техникалық өзгерістерді күту