Қазақстан Республикасы білім және ғылым министрлігі

Е.А. Бөкетов атындағы Қарағанды мемлекеттік университеті

Экономика факультеті

Бухгалтерлік есеп және аудит кафедрасы

**Шакеев Саян Саятович**

**«Қаржылық есептіліктің халықаралық стандарттары» пәні бойынша**

**Дәрістер курсы**

мамандығы: «6В04106 – Есеп және аудит»

Қарағанды 2020

**№1 дәрістің тақырыбы. ҚЕХС өту қажеттілігі**

Экономикада нарықтық механизмдерді пайдалануға бірітіндеп көшуімен байланысты жаңа экономикалық қатынастар бухгалтерлік есеп пен статистиканың әдістемесі мен ұйымдастыруына жаңа мәселелер қойды. Дамыған нарықта шаруашылықтың ұлттық тұйықтығы болмайды. Керісінше, ол тауарлардың, капиталдардың, жұмыс күштерінің еркін халықаралық қозғалысын қарастырады. Еліміздің халық шаруашылығына инвестициялардың ұлғаюын есепке алу жүйесін жетілдіру жөнінде жаңа күрделі міндеттер қойды. Сондықтан халықаралық тәжірибеде қабылданған статистикадағы ұлттық шоттар жүйесіне, экономикалық-статистикалық көрсеткіштерге халықаралыққа сай бухгалтерлік есеп стандарттарына көшу қажет болды. Осыған байланысты Қазақстанда да кейінгі жылдары бұл бағытта бірнеше өзгерістер енгізілді. Мұнда бухгалтерлік есеп объектілерін әлемде танылған тәсілдерге сай бағалау және топтастыру мүмкіншіліктері қарастырылған. Бұл өз кезегінде бухгалтерлік баланс нысанын және қаржылық есеп берудің нысандары мен мазмұнын жетілдіріп, әлеуметтік тәжірибеде қабылданған жағдайларға жақындатуға мүмкіндік береді. Жаңа шоттар жоспары қаржылық нәтижелердің есебін кең көлемде жүргізуге мүмкіндік береді. Нарықтық экономика жағдайында пайда болған объектілердің есепке алынуы үшін жаңа бухгалтерлік шоттар енгізілген. Қаржылық есеп берудің халықаралық стандарттары 30 жылдан астам уақыт ішінде өңделіп, толықтырылып, бірте-бірте қолданылуға ұсынылды. Қазірдің өзінде олар жетілдіріліп қарастырылуда.

 Есепке алу жүйесі, сонымен қатар ұлттық деңгейде де келесі көрсеткіштер жиынымен сипатталады:

1) микро-макро деңгейде шешімдер қабылдау үшін толық ақпараттарды пайдалану және алуды қамтамасыз ететін дамыған ұлттық бухгалтерлік стандарттар жүйесінің бар болуымен және оны пайдаланылуымен;

2) кәсіпорын шеңберінде бухгалтерлік есепті ұйымдастыру дұрыс жолға қойылған болу керек;

3) кәсіпорын жұмысының соңғы қаржылық нәтижесін есептеудің әдістемесі анықталған болуы қажет.

Біздің елімізде бухгалтерлік есепті стандарттау мәселелері біріккен кәсіпорындардың пайда болу кезінен бастап туындады. Бәрімізге белгілі, қандай да болсын елдің бухгалтерлік есеп жүйесі экономикалық қатынастар деңгейіне сәйкес келуі керек. Экономикалық қатынастардың өзгеруі (шаруашылықтың әміршіл-әкімшіл жүйесінен нарықтық қатынастарға өтуі) бухгалтерлік есеп тұжырымдамасының сәйкес трансформациясын қажет етті. Ертеректе бухгалтерлік есеп ең бастысы бақылаулық қызметті орындаса, нарықтық қатынастардың дамуымен орын алған шаруашылық операциялардың шынайы көрсетілуін қамтамасыз ететін жаңа бухгалтерлік есеп жүйесін қою қажеттілігі пайда болды (ақпараттық қызмет). Үлкен мәселе пайда болды - қандай бағытты ұстану қажет? Негізгі бағыт ретінде халықаралық тәжірибе және ҚЕХС таңдалды.

Қазақстан дамуының қазіргі кезеңі сыртқы дүниеге бірте-бірте қарауымен, оны дүниежүзілік экономикалық жүйенің тәуелді және сонымен қатар ықпалды бөлігі ретінде тануымен сипатталады. Бұл шаруашылық механизмде өзгерістердің негізгі бағыттарын анықтайды. Бухгалтерлік есеп пен есеп беру жүйесінде мұндай бағыттардың бірі болып 1973 ж бастап Лондонда штаб пәтері бар - International Accouting Standards Committee тәуелсіз комитетімен шығарылатын есеп берудің халықаралық стандарттарына бағыт табылады.

Халықаралық бухгалтерлік тәжірибені қолданудың мақсаттылығы мен қажеттілігі халықаралық капитал нарығына ортақтасу мүмкіндігімен, жоғары ақпараттанумен және пайдаланушылар үшін қаржылық есеп берудің пайдалылығымен түсіндіріледі.

Қаржылық есеп беру стандарттарттары тұжырымдамаларға (қағидаларға) негізделген. ҚЕХС-на Кіріспеде «ҚЕХС тұжырымдамасы сыртқы тұтынушылар үшін қаржылық есеп беруді дайындау мен беру қатысында негізгі жағдайларды анықтайды» делінген. Ол келесілер үшін арналған:

1) ҚЕХСК Басшылығына болашақ ҚЕХС өңдеуге және қолда барды қайта қарастыруға көмектесу;

2) ҚЕХСК Басшылығына ҚЕХС рұқсат еткен есептік интерпретацияға альтернативті тәсілдер санын қысқарту үшін негізді қамтамасыз ету жолымен қаржылық есеп беруді берумен байланысты ережелерді, бухгалтерлік стандарттарды және процедураларды гармонизацияландыруға көмектесу;

3) стандарттандырудың халықаралық органдарына ұлттық стандарттарды жасауға көмектесу;

4) қаржылық есеп беруді жасаушыларға ҚЕХС қолдануда және болашақта маңызды болатын тақырыптармен жұмыс істеуде көмектесу;

5) аудиторларға қаржылық есеп берудің ҚЕХС-на сәйкестігі туралы ойды қалыптастыруға көмектесу;

6) ҚЕХС сәйкес жасалған қаржылық есеп берудің пайдаланушыларына ондағы бар ақпаратты оқуға көмектесу;

7) ҚЕХСК жұмысына мүдделілерді оның ҚЕХС қалыптастыру тәсілдері туралы ақпаратпен қамтамасыз ету.

Бәріне белгілі, ҚЕХС – International Accouting Stantarts (IAS)/International Financial Reporting Standarts (IFRS) ҚЕХС бойынша басшылықпен өнделетін, қабылданатын және жетілдіретін қаржылық есеп беру стандарттары.

Қаржы есептілігін берудің халықаралық стандарттары кеңесі (ҚЕХСК) – бұл барлық дүние жүзінде қаржылық есеп беруді жасау процесінде коммерциялық кәсіпорындармен және басқа ұйымдармен қолданылатын бухгалтерлік қағидалардың келісімділігіне жету мақсатында құрылған тәуелсіз коммерциялқ емес ұйым. ҚЕХСК 1973 жылы Австралия, Канада, Франция, Германия, Жапония, Мексика, Голландия, Ұлыбритании, Ирландия және АҚШ бухгалтерлер мен аудиторларының кәсіби бірлестіктері арасындағы келісім нәтижесінде қалыптасқан

Кейінен ҚЕХСК-не әлемнің 91 елінен кәсіби бірлестіктер қосылды. 1983 жылдан 2000 жылдың желтоқсанына дейін ҚЕХСК-нің мүшелері болып, 2 миллионнан астам бухгалтер мен аудиторлардың, кәсіби бірлестіктердің мүшелерінің мүдделерін қорғайтын әлемнің 104 елінен 143 мүшесі бар бухгалтер мен аудиторлардың, бухгалтерлердің халықаралық федерациясының мүшелерінің кәсіби бірлестіктері табылады.

ҚЕХС комитеті 1973 жылы Австралия, Канада, Франция, Германия, Жапония, Мексика, Голландия, Ұлыбритания, Ирландия және АҚШ-тағы бухгалтерлер мен аудиторлардың кәсіби бірлестігі арасындағы келісім нәтежесінде негізі қаланды.

Жарғыға сәйкес ҚЕХСК мақсаттары:

 1) «бухгалтерлік есеп стандарттарын қоғам мүддесінде қаржылық есеп беруді беру процесінде сақтау үшін қалыптастыру мен жариялау және олардың дүниежүзілік қабылдауы мен сақталуына ықпал ету;

 2) қаржылық есеп беруді беруге жататын есеп пен процедуралардың жағдайларын, стандарттарын жақсартуда және сәйкестіндіруде жұмыс істеу.

ҚЕХСК құрылымы:

1) ҚЕХСК Басшысы;

2) Атқарушы комитет;

3) Кеңес беруші топ;

4) Кеңес беруші Кеңес;

5) Дайындаушы комитет;

6) Интерпретациялау бойынша Тұрақты Комитет.

Қызмет көрсеттетін қызметкерлер құрамына кіретіндер:

1) Бас хатшы;

 2) Техникалық басшы мен 6 басқа тұрақты техникалық қызметкер;

3) Коммерциялық басшы және көмекші қызметкер.

Әдетте ҚЕХСК Басшыларының күн тәртібінде бір уақытта 6-10 жоба, стандарттар мен интерпретацияларды өңдеу, сонымен қатар ағымдағы стандарттарды қарастыру болады. Қазіргі уақытта қолданыстағы стандарттарды жақсарту бойнынша жоба ең маңызды болып табылады. 2002 жылы мамырда Басшылар бірқатар ҚЕХС жақсарту бойынша жобаны жариялады.

 2000 жылдан бастап ҚЕХС бойынша комитет ҚЕБХС бойынша кеңес деп қайта аталады. Осыған байланысты оның құрылымы да өзгереді. Кеңес дегеніміз – бұл үкіметтік емес ұйым, сондықтан оның құжаттары компания үшін міндетті болып табылмайды.

 Кеңестің негізгі мақсаттары:

1. Кәсіпорында не болып жатқанын түсіну үшін және оң шешім қабылдауда қаржылық жағдайды шынайы көрсетуге қаржылық есеп берудің қолданушыларына көмектесу үшін қоғамдық мүддеде жоғары сапалық бухгалтерлік стандапттардың біріңғай кешенің жасау.
2. Практикада стандарттарды кеңінен енгізу және олардың біртекті қолданулуын қамтамасыз ету.

3. Бұл стандарттарды есептің ұлттық стандарттарымен жақындату.

ҚЕХСК-нің ресми жариялымдары:

* қаржылық беруді дайындау мен беру концепциясы ;
* ҚЕХС
* және интерпретация

 ҚЕХСК-ң эволюциясы мен революциясының келесі негізгі кезеңдерін айқындауға болады:

* бірінші кезең 1973 – 1989 жылдар;
* екінші кезең 1989 – 1995 жылдар;
* үшінші кезең 1995 – 1999 жылдар;
* төртінші кезең 2000 – 2004 жылдар;
* бесінші кезең 2005 жыл.

 **Халықаралық стандарттар сипаттамасы**

Халықаралық стандарттар дүние жүзінде кең қолданыста және танымал болады. Көптеген елдер ҚЕБХС-ын толығымен түзетусіз, немесе аздаған қосымшалармен не алып тастаулармен расталады. Бұған қоса жүздеген компаниялар мен халықаралық қаржылық ұйымдар, өз қаржылық есеп берулерін қаржылық есеп берудің халықаралық стандарттарына сәйкес дайындайтындығын айтады.

Қаржы есептілігінің халықаралық стандарттары жүйесіне келесі құжаттар тобы кіреді:

1. Қаржы есептілігін жасау мен беру қағидалары. Бұл стандарттар жиынын тексеретін және қаржылық есеп берудің ненгізгі идеялары мен мақсаттары жатқан құжат.

2. ҚЕХС стандарттардың өзі, IAS (1-41) және IFRS (1-5, 2003 жылдан бастап).

3. Интерпретациялар ИТК (интерпретациялау бойынша тұрақты комитет: SIC және IFRIC

Әрбір стандарт келесі элементтерден тұрады:

* есеп объектісі – есеп объектісінің және онымен байланысты негізгі түсініктерінің анықтамасы беріледі;
* есеп объектісін тану – есеп объектілерін әртүрлі қаржылық есеп беру элементтеріне жатқызу критерийлеріне сипаттама береді;
* есеп объектісін бағалау – бағалау әдістерін қолдану бойынша ұсыныстар және әртүрлі есеп беру элементтерін бағалауға қойылатын талаптар келтіріледі;
* қаржы есептілігін көрсету – есеп объектісі туралы қаржылық есеп берудің әртүрлі нысандарында ақпаратты ашу.

Интерпретациялар бойынша комитеттің интерпретациялары –бұл халықаралық стандарттардың маңызды құрамды бөлігі. Интерпретациялар қолданыстағы ҚЕХС негізінде жасалады; және стандарттарға қолданылатын қағидалар пайдаланылады; олар стандарттардың жеке жағдайларын түсіндіреді және сәйкес стандарттар жоқ бухгалтерлік есеп сұрақтарын реттейді. Осыған байланысты интерпретацияларды екі категорияға бөлуге болады:

1. туындаған сұрақтар (қолданыстағы стандарттар шегінде қанағаттанарлықсық тәжірибе)

2. жаңа сұрақтар (қолданыстағы стандарттарға қатысты, бірақ олар жасалғанда қарастырылмаған жаңа тақырыптар)

*Негізгі әдебиет:*

1. Қаржы есептілігін жасаудың және ұсынудың нысаны мен ережесін бекіту туралы Қазақстан Республикасы Қаржы министрінің 2010 жылғы 8 шілдедегі N 325 Бұйрығы
2. Нұрсеитов Е.О. Ұйымдардағы бухгалтерлік есеп: оқулық құралы. – Алматы, 2009. – 428 б.
3. Баймұханова С.Б. Қаржылық есеп: оқулық. – Алматы: Экономика, 2008. – 295 б.
4. Мырзалиев Б.С. Бухгалтерлік операцияларды жүргізудің әдістері: практикум – Алматы: Заң әдебиеті, 2008. – 130 б.
5. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет хозяйствующих субъектов: Учебник/ Под ред.Н.К.Мамырова.- Алматы: «Экономика», 2003.-298с.

*Қосымша әдебиет:*

1. Абленов Д. О. «Қаржылық аулит және талдау: теория әдіснама, практика». – Алматы: Экономика, 2010
2. Оразбекұлы Б «Бухгалтьерлік есеп және аудит негіздері» - Алматы: Экономика, 2011

*Интернет көздер:*

1. <http://www.enbek.gov.kz/>
2. <http://www.minfin.gov.kz/>
3. [www.salyk.kz](http://www.salyk.kz)
4. <http://adilet.zan.kz/>

**№2 дәрістің тақырыбы. Қаржы есептілігінің сипаттамасы**

Қаржы есептілігі – бұл есеп беру кезеңіндегі шарттар мен жұмыс нәтижелерді сипаттайтын көрсеткіштер жүйесі; әрекет жағдайы мен нәтижелері туралы жалпы мәліметтерді көрсететін есептік жазулардың ерекше түрі.

Қаржы есептілігі есептің барлық түрлерінің – бухгалтерлік, салықтық, статистикалық, оперативті-техникалық есеп мәліметтері негізінде жасалады, сол арқылы кәсіпорынның ауқымды шаруашылық әрекетінде көрсету мүмкіндігі қамтамасыз етіледі. Есеп беруде сандық, сапалық сипаттамалар, құндық және табиғи көрсеткіштер болады. Бухгалтерлік есеп пен қаржы есептілігі арасындағы органикалық байланыс есепте алынатын қорытынды мәліметтер синтезделетін көрсеткіштер түріндегі сәйкес есеп беру нысандарына қосылатын жағдайда бекітіледі.

Осылайша, есеп беру дегеніміз - өткен кезеңдегі кәсіпорынның қаржылық-шаруашылық әрекетінің нәтижелерін кешенді сипаттайтын қорытынды көрсеткіштер жүйесі. Есеп беруді жасау есептік жұмыстың қорытынды кезеңі болып табылады.

Кәсіпорынның есеп беруі:

 1) бухгалтерлік;

 2) статистистикалық*;*

 3) оперативті.

Қаржы есептілігінің **мақсаты** қаржылық жағдай, әрекет нәтижелері, компаниялардың қаржылық жағдайының өзгерістері туралы ақпарат беруден тұрады. Компанияның қаржылық жағдайы оның экономикалық ресурстарынан, оның қаржылық құрылымынан, оның өтімділігі мен төлем қабілеттігінен, сонымен қатар оның қоршаған орта өзгерістеріне бейімделу қабілеттігінен тұрады.

 Қаржы есептілігінің қызметтері:

1) ақпараттық;

2) бақылау.

Қаржы есептілігінің қағидалары:

1) есептеу принципі;

2) үзіліссіздік принципі.

Есеп беруге қойылатын негізгі талаптар:

 1) кәсіпорын әрекетінің шынайы нәтижелерін объективті және нақты көрсету;

 2) барлық көрсеткіштердің қатаң байланысы;

 3) бухгалтерлік және оперативтік-статистикалық есеп берулердің келісімділігі;

 4) әдістемелік және басқа жағдайларды сақтау.

Сіздің және сіздің серіктесіңіздің бизнесін қалай және ненің негізінде бағалауға болады? Қазіргі уақытта қандай да болсын фирманың сенімділігін бағалауда бірінші орынға ғылыми тәсілдер қайтып келуде. Алайда сыртқы сарапшының ойы шешім қабылдау үшін толық ақпаратты бере бермейді. Сондықтан қазіргі уақыттағы қандай да болмасн бизнеспен айналысатын адам қаржылық талдау әдістерін игеріп, өз кәсіпорынының қаржылық есеп беруін жасап бере алу керек. Қаржылық есеп беру фирманың «бетке ұстары» болуы қажет.

*Негізгі әдебиет:*

1. Қаржы есептілігін жасаудың және ұсынудың нысаны мен ережесін бекіту туралы Қазақстан Республикасы Қаржы министрінің 2010 жылғы 8 шілдедегі N 325 Бұйрығы
2. Нұрсеитов Е.О. Ұйымдардағы бухгалтерлік есеп: оқулық құралы. – Алматы, 2009. – 428 б.
3. Баймұханова С.Б. Қаржылық есеп: оқулық. – Алматы: Экономика, 2008. – 295 б.
4. Мырзалиев Б.С. Бухгалтерлік операцияларды жүргізудің әдістері: практикум – Алматы: Заң әдебиеті, 2008. – 130 б.
5. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет хозяйствующих субъектов: Учебник/ Под ред.Н.К.Мамырова.- Алматы: «Экономика», 2003.-298с.

*Қосымша әдебиет:*

1. Абленов Д. О. «Қаржылық аулит және талдау: теория әдіснама, практика». – Алматы: Экономика, 2010
2. Оразбекұлы Б «Бухгалтьерлік есеп және аудит негіздері» - Алматы: Экономика, 2011

*Интернет көздер:*

1. <http://www.enbek.gov.kz/>
2. <http://www.minfin.gov.kz/>
3. [www.salyk.kz](http://www.salyk.kz)
4. <http://adilet.zan.kz/>

**№ 3 дәрістің тақырыбы. Қаржы есептілігінің құрылымы мен мазмұны**

Қаржы есептілігінің нысаны нақты анықталып басқа ақпараттан айқындалу керек. Қаржылық есептіліктің әрбір компоненті нақты анықталған болуы қажет. Қаржылық есеп беру нысандарын толтырғанда келесілер көрсетіледі:

1) есеп беретін компания атауы немесе басқа да танымал белгілері;

2) тұрақты, заңды мекен жайы;

3) меншіктің ұйымдастырушылық-құқықтық нысаны;

4) қаржы есептілігі жеке компанияны немесе компания топтарын қамтитындығы;

5) қаржы есептілігінің сәйкес компоненті үшін қайсысы көбірек келетініне байланысты қаржылық есеп берумен қамтылатын есеп беру күні немесе кезеңі;

6) кәсіпорынның операциялары мен негізгі әрекеттерін сипаттау;

7) есеп беру валютасы;

8) қаржы есептілігіндегі сандарды көрсетуде қолданылатын дәлділік деңгейі.

 Қаржы есептілігі ең аз деңгейде жыл сайын көрсетілу керек. Ерекше жағдайда компанияның есеп беру күні ауысқанда және жылдың қаржылық есеп беру бір жылдан аз немесе көбірек кезеңге берілсе, компанияқаржылық есеп берумен қамтылған кезеңге қосымшаларды ашу керек:

 1) 1 жылдан басқа кезеңді қолдану себебін;

 2) табыстар мен шығындар туралы, капиталдағы өзгерістер туралы, ақша қозғалысы туралы есеп берудің және сәйкес түсініктеме қағаздағы салыстырмалы сомалар салыстырылмау фактісін.

 Пайдаланушылардың ақпараттық қажеттілігіні қанағаттандыру үшін кәсіпорынның активтері, міндеттемелер, капитал, табыстар мен шығындар, ақша қозғалысы туралы мәліметтер келесілерде көрсетіледі:

 1) бухгалтерлік баланс;

 2) табыстар мен шығындар туралы есеп беру;

 3) ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есеп беру;

 4) меншікті капиталдағы өзгерістер туралы есеп беру;

 5) есептік саясатты сипаттау;

 6) қаржылық есеп беруге түсініктеме қағаз.

Нарықтық экономикада бухгалтерлік баланс пайдаланушылардың кең ортасы үшін ақпараттың негізгі көзі болып табылады. Осылайша, кәсіпорын балансы меншік иелерін, менеджерлерді және басқарумен байланысты басқа да тұлғаларды белгілі бір күнге шаруашылық субъектінің мүліктік жағдаймен таныстырады. Баланстан олар меншік иесінде не бар екендігін, яғни ұйым жұмсай алатын материалдық қаражаттардың қорының сандық және сапалық қатынасы қандай екенін біледі.

Баланс бойынша ұйым өзінің үшінші жақтар – акционерлер, инвесторлар, несие берушілер, сатып алушылар, сатушылар және басқалары алдындағы міндеттемелерін жақын арада орындай алатындығын немесе онда қаржылық қиындықтары болатындығын анықтайды. Әрі қарай баланс бойынша есеп беру кезеңінде меншікті капиталды өсіру түріндегі кәсіпорын жұмысының соңғы қаржылық нәтижесін анықтайды. Ол бойынша басқарушылардың оларға сеніп берілген материалдық және ақшалай ресурстарын сақтау мен көбейту қабілеттігі туралы айтуға болады.

Баланс мәліметтері негізінде кәсіпорынның оперативті қаржылық жоспарлауы құрылады, алынған табыстарға сәйкес ақша ағымдарының қозғалысына бақылау жүзеге асырылады. Баланс мәліметтері сонымен қатар салық қызметкерлерімен, несие мекемелерімен, мемлекеттік басқару органдарымен кеңінен қолданылады, өйткені берілген шаруашылық субъектінің мүліктік қатынастарының жиынтығын көрсете отырып жеке ұйымдардың баланстары қазіргі экономикалық өмірдің ерекшеліктерін оқу үшін бай материал береді. Қазіргі шаруашылық саясаттың бірқатар күрделі мәселелерін балансты мұқият талдамай шешу мүмкін емес.

Балансты жасаудың негізгі мақсаты – мүдделі пайдаланушыларға негізгі және еншілес ұйымның мүліктік және қаржылық жағдайы туралы объективті ақпаратты беру.

Табыстар мен шығындар туралы есеп беруде өз қаржылық-шаруашылық әрекетін жүзеге асыру процесінде ұйыммен жыл бойы алынған барлық табыстар сомасы жұмсалған барлық шығындар сомалары келтіріледі. Олар есеп беру кезеңінде соңғы қаржылық нәтижені (таза табыс немесе зиян) қалыптастырылуын ашуға көмектеседі. Берілген есеп беру белгілі бір кезеңге кәсіпорын әрекетінің сәттілігін өлшейді. Іскерлік және инвестициялық орталарда ол ұйымның рентабельділігін, инвестициялық құндылығын, несие қабілеттілігін анықтау үшін қолданылады. ХКЕС сәйкес табыстар мен шығындар туралы есеп беру, ең азы, келесі сызықтық баптардан тұрады:

1. түсімді;
2. операциялық әрекет нәтижелерін;
3. қаржыландыру бойынша шығындарды;
4. салық бойынша шығындарды;
5. әдеттегі әрекеттен пайда немесе зияндар;
6. төтенше жағдайлардың нәтижесін;
7. кезеңдегі таза пайда немесе зиянды.

Компания табыстар мен шығындар сипатына немесе компания шегіндегі олардың қызметтеріне негізделген жіктеуді қолдана отырып, табыстар мен шығындарды талдау табыстар мен шығындар туралы есеп беруде көрсетілу керек.

Пайдалану үшін ең қарапайым шығындарды талдау әдісі – «типі бойынша». Табыстар мен шығындар туралы есеп берудегі шығындар компания ішінде қызметтері бойынша бөлінбей, типіне, сипатына (мысалы, еңбек ақы және төлемдер, жарнама, көлік шығындары, амортзация және т.б.) сәйкес топталады.

Шығындар компания ішінде әртүрлі қызметтер бойынша бөлінгенде «қызметтер бойынша» талданады (мысалы, тауарды бөлу, әкімшілік, өткізудің өзіндік құны, өңдеу және т.б.). Мұндай беру пайдаланушылар үшін мәндірек және орындырақ ақпаратты бере алады, бірақ шығындарды өз бетінше бөлуге және олардың қозғалысы туралы субъективті ой білдіртеді.

Шығындарды қызметтері бойынша жіктейтін компаниялар ішінде амортизацияға шығындар және еңбекақы туралы қосымша ақпаратты ашу керек.

Компания табыстар мен шығындар туралы есеп беруде немесе түсіндірме қағазда қаржылық есеп берумен қамтылған кезеңде жарияланған немесе ұсынылған акцияларға дивидендтер сомасы ашылу керек.

Есеп беру құрамына меншікті капиталдғы өзгерістер туралы есеп беру кіреді. Ол қаржылық есеп беру пайдаланушыларына компанияның қаржылық жағдайындағы барлық мәнді өзгерістері туралы барлық ақпаратты береді.

ҚЕХС негізгі қаржылық есеп беру ретінде капиталдағы өзгерістер туралы есеп беруде талап етеді. Компанияның есеп беруінде келесілер көрсетілу керек:

1) кезеңдегі таза табыс немесе зиян;

2) тікелей капиталда танылатын, барлық стандарт талаптарына сәйкес табыстар мен шығындар, табыстар мен зияндардың әрбір бабы және мұндай бап сомалары;

3) есептік саясаттағы өзгерістердің кумулятивті әсері және №8 ҚЕБХС есептің негізгі тәртібінде қарастырылатын фундаменталды қателерін түзету.

Бұдан басқа, компания бұл есеп беруде, немесе ондағы түсіндірме қағазда келесілерді айту керек:

1) кәсіпорын иесімен күрделі сипаттағы операциялар;

2) кезең басындағы және есеп беру күніне, табыстар немесе шығындар жинақталуының сальдосы және кезеңдегі өзгерістер;

3) акционерлік капитал, эмиссиялық табыс және кезең басындағы және соңында әрбір қордың баланстық құны арасындағы сәйкестендіру, әрбір өзгерісті жеке-жеке ашу.

Барлық компаниялар жасалуы №7 ҚЕХС реттелетін ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есеп беруді дайындауға міндетті. Берілген есеп беру пайдаланушыларға компанияның таза активтеріндегі, оның қаржылық құрылымындағы өзгерістерді және өзгермелі жағдайлар мен мүмкіндіктерге бейімделу үшін ақша қаражаттарының көлеміне, келіп түсу және төлеу мерзіміне әсер ету қабілеттігін бағалауға мүмкіндік беретін ақпаратты беру.

7 (IAS) ҚЕХС қолданылатын терминдер:

* ақша қаражаттары – компанияның кассасындағы және ағымдағы шоттағы ақшалар;
* ақша қаражаттарының эквиваленттері – ақша қаражаттарының алдын ала белгілі сомасына тез айналатын және олардың құнындағы өзгерістер елеусіз тәуекелмен болатын қысқа мерзімді, жоғары өтімді инвестициялар;
* ақша қаражаттардың ағымдары – ақша қаражаттарының және олардың эквиваленттерінің келіп түсуі және төлемдері;
* операциялық әрекет – инвестициялық және қаржылық әрекеттен компанияға түсім түсіретін негізгі және басқа да әрекеттер;
* инвестициялық әрекет – ақша эквиваленттеріне жатпайтын ұзақ мерзімді активтерді және басқа инвестицияларды сатып алу және сату;
* қаржылық әрекет – компанияның капитал мен қарыз қаражаттары мөлшеріндегі және құрамындағы өзгерістерге әкелетін әрекет;
* монетарлық емес операциялар – ақша қаражаттарын және олардың эквиваленттерін қолдануға әкелмейтін инвестициялық және қаржылық операциялар ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есеп беруден шығарылып тастау керек. Мұндай операциялар қаржылық есеп беруде мұндай инветициялық және қаржылық әрекет туралы барлық орынды ақпаратпен қмтамасыз ететіндей ашылу керек.

Ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есеп беру оларды операциялық, инвестициялық немесе қаржылық әрекет бойынша жіктей отырып кезеңдегі ақша қаражаттарының қозғалысы туралы мәліметтерді беру керек.

Компания операциялық әрекеттен ақша қаражаттарының ағымдары туралы мәліметтерді келесі әдістерді қолдана отырып берілу қажет:

1) тікелей әдіс;

2) жанама әдіс.

Қаржылық есептілік басқа пайдаланушыларға кәсіпорынның қаржылық нәтижелер мен қаржылық жағдайы туралы аналитикалық материалдарын беру ұсынылады. Олар:

1) негізгі әрекет нәтижелерін анықтайтын, оның ішінде шаруашылық жағдайының өзгеруі, инвестициялық стратегия және дивидендтер облысындағы саясат сияқты негізгі факторлар;

2) негізгі ақпарат көздері және тәуекелдерді қаржыландыру, басқару стратегиясы;

3) құны қаржылық есеп беруде көрсетілмеген кәсіпорын ресурстары

Стандарттармен бекітілген қаржылық есеп беру құрылымы және ақпаратты беру нысаны икемді болып табылады және әртүрлі әрекет түрлеріндегі кәсіпорындарға қолдануға, сонымен қатар шоғырландырылған есеп беруді жасау үшін қолдануға мүмкіндік береді.

Бухгалтерлік есеп стандарттарының талаптары жалпы мақсаттағы жылдық қаржылық есеп беруді жасағанда ғана қолданылады. Арнайы сұраулар бойынша жасалатын есеп берулерге қолданбауға болады.

Есеп беру баптарын топтастыру және ақпаратты беру нысаны бір кезеңнен екіншіге өткенде ауыспау керек. Мұндай өзгеріс тек ақпаратты беру негіздірек болғанда, сонымен қатар егер өзгеріс қандай да бухгалтерлік есеп стандарттарымен талап етілген жағдайларда болады.

Қаржылық жағдайлардың өзгерісімен тікелей байланысты элементтер болып активтер, міндеттемелер және капитал табылады.

*Негізгі әдебиет:*

1. Қаржы есептілігін жасаудың және ұсынудың нысаны мен ережесін бекіту туралы Қазақстан Республикасы Қаржы министрінің 2010 жылғы 8 шілдедегі N 325 Бұйрығы
2. Нұрсеитов Е.О. Ұйымдардағы бухгалтерлік есеп: оқулық құралы. – Алматы, 2009. – 428 б.
3. Баймұханова С.Б. Қаржылық есеп: оқулық. – Алматы: Экономика, 2008. – 295 б.
4. Мырзалиев Б.С. Бухгалтерлік операцияларды жүргізудің әдістері: практикум – Алматы: Заң әдебиеті, 2008. – 130 б.
5. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет хозяйствующих субъектов: Учебник/ Под ред.Н.К.Мамырова.- Алматы: «Экономика», 2003.-298с.

*Қосымша әдебиет:*

1. Абленов Д. О. «Қаржылық аулит және талдау: теория әдіснама, практика». – Алматы: Экономика, 2010
2. Оразбекұлы Б «Бухгалтьерлік есеп және аудит негіздері» - Алматы: Экономика, 2011

*Интернет көздер:*

1. <http://www.enbek.gov.kz/>
2. <http://www.minfin.gov.kz/>
3. [www.salyk.kz](http://www.salyk.kz)
4. <http://adilet.zan.kz/>

**№ 4 дәрістің тақырыбы. ҚЕХС сәйкес активтер есебі**

Материалдық активтер есебін келесі Халықаралық қаржы есептілігін стандарттары қарастырады:

1) 2 (IAS) ҚЕХС Босалқылар

2) 16 (IAS) ҚЕХС Негізгі құралдар

3) 36 (IAS) ҚЕХС Активтердің құнсыздануы

4) 38(IAS) ҚЕХС Материалдық емес активтер

5) 40 (IAS) ҚЕХС Жылжымайтын мүлiкке инвестициялар

2 (IAS) ҚЕХС мақсаты босалқылар есебін жүргізу тәртібін орнату болып табылады. Олардың есебін жүргізудегі негізгі мәселе актив ретінде танылуға жататын және тиісті түсімдерді танығанға дейінгі келесі кезеңдерге көшірілетін шығындардың (оларды сатып алуға, қайта өңдеуге, ағымдағы жай-күйіне және орналасқан жерге дейін жеткізу мақсатында жұмсалынған) шамасын анықтау.

2 (IAS) ҚЕХС қойылған мақсатқа жету үшін оны қолдану саласын, тиісті анықтамаларды, босалқыларды өлшеу (өзіндік құн бойынша немесе таза сату бағасы бойынша), босалқыларды шығыс ретінде тануды және ақпараттарды ашып көрсетуді қамтиды.

Мысалы, осы стандарт:

(а) қызмет көрсетулерге тікелей байланыстыны қоса алғанда, құрылыс салуға жасалған шарттар бойынша туындаған, аяқталмаған өндірістерді (қараңыз: 11-«Құрылыс салуға жасалған шарттар» IAS Халықаралық стандарты);

(b) қаржы құралдарын;

(с) ауыл шаруашылығы қызметімен және жинау кезінде ауыл шаруашылығы өнімімен байланысты биологиялық активтерді қоспағанда (қараңыз: 41-«Ауыл шаруашылығы» IAS) барлық босалқыларға қатысты қолданылады.

және

осы Стандарт қолданылмайды:

(а) ауыл және орман шаруашылығы өнімін, жиналғаннан кейінгі ауыл шаруашылығы өнімі, сондай-ақ осы өнеркәсіп салаларында қабылданған есеп практикасына сәйкес іске асырудың мүмкін болатын таза құны бойынша бағаланатын пайдалы қазбаларды өндірушілер қолданатын босалқыларды бағалауға. Іске асырудың мүмкін болатын таза құны бойынша бағаланатын осындай босалқылар осы құнның өзгерістері болған кезеңде пайда және залалдар туралы есепте танылады.

(b) сатуға жұмсалған шығындарды есептемегенде өзінің босалқыларын әділ құн бойынша бағалайтын тауар брокерлері және трейдерлер қолданатын босалқыларды бағалауға. Осындай босалқыларды сатуға жұмсалған шығындарды шегеріп тастағанда, әділ құн бойынша бағалаған кезде, сатуға жұмсалған шығындарды шегеріп тастағанда әділ құнның өзгеруі өзгерістер болған кезеңдегі пайда және залалдар туралы есепте танылады.

3 (а)-параграфында айтылған босалқылар өндірістің белгілі бір кезеңдерінде өткізудің ықтимал таза құны бойынша бағаланады. Бұл, мысалы, ауыл шаруашылығы дақылдарының өнімін жинау немесе пайдалы қазбалар өндірілген кезде, бұл болашақтағы келісім-шарт немесе мемлекеттің кепілдік беруі арқылы сатуды растайды немесе белсенді нарық пен сату тоқтап қалатын тәуекелдің алдын алу мүмкіндігі болған жағдайда болады. Мұндай босалқылар осы Стандартты бағалау бойынша талаптардан ғана алынып тасталады.

Брокерлер және трейдерлер - тауарларды басқалар үшін немесе жеке өз есебіне сатып алатын немесе сататын тұлғалар. 3(б)-параграфында айтылған босалқылар негізінен жақын болашақта сату және бағаның немесе брокерлер мен трейдерлер маржасындағы ауытқулардан пайда табу мақсатында сатып алынады. Осындай босалқыларды сатуға жұмсалған шығындарды шегеріп тастағанда, әділ құн бойынша бағалаған кезде олар осы Стандарттың бағалау бойынша талаптарынан ғана алынып тасталады.

16 (IAS) ҚЕХС мақсаты қаржы есептілігін пайдаланушылар ұйымның негізгі құралдарға инвестицияларды және ондай инвестициялардағы өзгерістер туралы ақпарат алуы үшін негізгі құралдар есебінің тәртібін анықтау болып табылады. Негізгі құралдар есебінің негізгі мәселелері активтерді тану, олардың баланстық құнын және осыларға байланысты танылуға тиісті амортизациялық аударымдар мен құнсызданудан болған шығындарды анықтау болып табылады.

16 (IAS) ҚЕХС қойылған мақсатқа жету үшін, оның қолдану саласын, тиісті анықтамаларды, негізгі құралдар нысандарының өзіндік құнын тануды, оларды тану кезінде бағалауды, танудан кейінгі бағалауды, тануды тоқтатуды және ақпаратты ашып көрсетуді қамтиды**.**

Мысалы, осы стандарт басқа Халықаралық қаржы есептілігі стандарты басқа есепке алу тәртібін талап ететін немесе рұқсат ететін реттерді қоспағанда, негізгі құралдарды есепке алу үшін қолданылуға тиіс.

Осы Стандарт мыналарға қатысты қолданылмайды:

а) 5-«Сатуға арналған ұзақ мерзімді активтер және тоқтатылған қызмет» IFRS Халықаралық стандартына сәйкес сатуға арналу ретінде сыныпталған негізгі құралдарға;

(b) ауылшаруашылық қызметіне байланысты биологиялық активтерге (қараңыз: 41-«Ауыл шаруашылығы» IAS);

(c) минералдық ресурстарды барлау және бағалау жөніндегі активтерді тануға және бағалауға (қараңыз: 6-«Минералдық ресурстар босалқыларын барлау және бағалау» IFRS);

(d) минералдық ресурстарға және мұнай, табиғи газ және соған ұқсас қалпына келтірілмейтін ресурстар сияқты минералдық ресурстар босалқыларына құқықтарға.

Алайда осы Стандарт (b) - (d) тармақтарда келтірілген активтерді әзірлеу және қамтамасыз ету үшін пайдаланылатын негізгі құралдарға қатысты қолданылады.

Басқа Стандарттар осы Стандартта көзделгеннен өзгеше тәсілдеме негізінде негізгі құралдардың сол немесе басқа баптарын тануды талап етуі мүмкін. Мысалы, 17-«Жалдау» IAS Халықаралық стандарты ұйымнан тәуекелдер мен пайдалардың негізгі құралдардың жалданатын объектісін тану белгісі ретінде берілуін қолдануды талап етеді. Алайда, мұндай жағдайларда, амортизацияны қоса, осы активтер үшін есепке алу тәртібінің қалған аспектілерінің барлығы осы Стандарттың талаптарымен анықталады.

40-«Инвестициялық жылжымайтын мүлік» (IAS)ҚЕХС -на сәйкес құнның есеп үлгісін инвестициялық жылжымайтын мүлікке қолданушы кәсіпорын осы Стандарттағы құнның есеп үлгісін қолдануы тиіс.

38 (IAS) ҚЕХС мақсаты басқа Халықаралық қаржылық есептіліктің стандарттарында арнайы қарастырылмайтын материалдық емес активтердің есебін жүргізудің тәртібін орнату болып табылады. Осы Стандартқа сәйкес мекеме белгілі критерийлер қанағаттандырылған жағдайда ғана материалдық емес активтерді мойындауы тиіс. Сонымен қатар, Стандарт материалдық емес активтердің баланстық құнын бағалау әдісін белгілейді және материалдық емес активтер туралы белгілі ақпаратты жария етуді талап етеді.

38 (IAS) ҚЕХС қойылған мақсатқа жету үшін, оның қолдану саласын және тиісті анықтамаларды, материалдық емес активтерді тануды және бағалауды, шығысты тануды және танудан кейінгі бағалауды, пайдалы қызмет мерзімін, пайдалы қызмет мерзімі белгіленген материалдық емес активтерді, пайдалы қызмет мерзімі белгіленбеген материалдық емес активтерді, баланстық құнның өтімділігін – құнсызданудан болған залалдарды, пайдалануды тоқтатуды және есептен шығаруды, ақпаратты ашып көрсетуді қамтиды**.**

Мысалы, осы Стандарт:

(a) басқа Стандартты қолдану саласындағы материалдық емес активтерді,

(b) олар 39-«Қаржы құралдары - тану және бағалау» IAS-та белгіленгендей, қаржылық активтерді,

(c) минералды ресурстарды барлау және бағалау бойынша активтерді тану және бағалауды (6-«Минералдық ресурстардың қорын барлау және бағалау» IFRS қараңыз); және

(d) минералдарды, мұнайды, табиғи газды және оларға ұқсас қайта жаңартылмайтын ресурстарды әзірлеуге және өңдеуге жұмсалған шығындарды қоспағанда, материалдық емес активтерді есепке алу кезінде қолдануға жатады.

Егер өзге Стандарт материалдық емес активтің нақты түрін есепке алу тәртібін белгілесе, ұйым мұндай Стандартты осы Стандарттың орнына қолдануы тиіс. Мысалы, осы Стандарт:

(а) ұйымның әдеттегі қызмет барысында сатуға арналған материалдық емес активтерге (2-«Босалқылар» IAS және 11-«Құрылыс салуға жасалған шарттар» IAS Халықаралық стандарттарын қараңыз);

(b) кейінге қалдырылған салық активтеріне (12-«Пайдаға салынатын салықтар» IAS Халықаралық стандарты қараңыз);

(c) 17-«Жалдау» IAS Халықаралық стандарттың қолданылу саласындағы жалдау шарттарына;

(d) қызметкерлерге төленетін сыйақылардан туындайтын активтерге (19-«Қызметкерлерге төленетін сыйақылар» IAS Халықаралық стандартты қараңыз);

(e) 39 IAS Халықаралық стандартқа сәйкес берілген анықтама бойынша қаржылық активтерге. Кейбір қаржылық активтерді тану және бағалау мәселелері 27-«Шоғырландырылған және жеке қаржы есептілігі» IAS және 28-«Қауымдасқан ұйымдарға салынған инвестициялар» IAS және 31-«Бірлескен қызметке қатысу» IAS Халықаралық стандарттарымен реттеледі.

(f) кәсіпорындарды біріктіру кезінде алынған іскерлік беделге (3-«Бизнес бірлестіктері» IFRS қараңыз);

(g) кейінге қалдырылған аквизициялық шығындарға және 4-«Сақтандыру шарттары» IFRS Халықаралық стандартының әрекет ету саласындағы сақтандыру шарттарының шегіндегі сақтандырушының шарттық құқықтарынан пайда болатын материалдық емес активтерге. 4 IFRS мұндай кейінге қалдырылған аквизициялық шығындар туралы ақпаратты ашу нақты талаптар белгілейді, бірақ бұл материалдық емес активтерге қатысты қолданылмайды. Осылайша, бұл материалдық емес активтер ақпаратты жария ету бойынша осы Стандарт белгілеген талаптарға қатысты болады.

(h) 5-«Сатылуға арналған ұзақ мерзімді активтер және тоқтатылған қызмет» IFRS Халықаралық стандартына сәйкес сатылуға арналған болып жіктелген ұзақ мерзімді материалдық емес активтерге (немесе сатылуға арналған болып жіктелген шығу тобына қосылған) қолданылмайды.

Кейбір материалдық емес активтер физикалық субстанцияда, мысалы, компакт-дискіде (бағдарламалық қамтамасыз ету ретінде), құқықтық құжаттамада (лицензия немесе патент ретінде) немесе таспада болуы мүмкін. Материалдық және материалдық емес элементтері бар актив 16-«Негізгі құралдар» IАS Халықаралық стандартына сәйкес есептелу немесе осы Стандартқа сәйкес материалдық емес актив сияқты есептелу қажеттігін анықтау кезінде ұйым мұндай элементтердің қайсысының маңызды екені туралы кәсіби ойлауды қолданады. Мысалы, бағдарламалық басқару арқылы жұмыс істейтін станок үшін нақты жасалған бағдарламалық қамтамасыз етусіз жұмыс істей алмайтындықтан, мұндай бағдарламалық қамтамасыз ету станоктың құрамдас бөлігі болып табылады және негізгі құрал ретінде есептелуі тиіс. Бұл компьютердің операциялық жүйесіне де қатысты. Бағдарламалық қамтамасыз етулер тиісті аппараттық құралдардың бөлігі болып табылмайтын материалдық емес актив ретінде есепке алынады.

Осы Стандарт басқалармен қатар жарнама, дайындық, жіберу жұмыстарының, зерттеулер мен әзірлемелер шығындарына қолданылады. Зерттеу және әзірлемелер саласындағы қызмет білімнің дамуына бағытталған. Сол себепті мұндай қызмет түрі активтің физикалық субстанциясының пайда болуына әкелсе де (мысалы, тәжірибелік үлгі), активтің физикалық элементі материалдық емес активке, яғни бұл активтегі білімге, қатысты екінші орында болып табылады.

Қаржылық жалдау кезіндегі актив материалдық, сондай-ақ материалдық емес болуы мүмкін. Бастапқы танудан кейін жалға алушы осы Стандарт бойынша қаржылық жалға алу (беру) шарты бойынша ұсталынатын материалдық емес активті есепке алады. Кинофильмдер, бейнежазбалар, пьесалар, қолжазбалар, патенттер және авторлық құқықтар сияқты баптарға қатысты лицензиялық келісім бойынша құқықтар 17 IAS Халықаралық стандарт қолданылу аясынан шығарылады және осы Стандарттың қолданылу аясында болады.

Халықаралық қаржы есептілігінің стандартының қолданылу аясынан шығуы, егер қызметтің және операциялардың белгілі бір түрлері басқаша шешілуі ықтимал есепке алу мәселелерінің пайда болуына әкеліп соқтыратын барынша арнайы сипатқа ие болған жағдайда, орын алуы мүмкін. Мұндай мәселелер өндіру салаларында мұнайды, газды және минералдық ресурстарды барлауға, өңдеуге және өндіруге арналған шығындар бойынша, сондай-ақ сақтандыру шарттарына байланысты туындайды. Тиісінше, осы Стандарт осындай қызмет түрлеріне және осындай шарттарға арналған шығындарға қолданылмайды. Алайда, осы Стандарт өндіру салаларында немесе сақтандыру компанияларында қолданылатын басқа материалдық емес активтерге (компьютерлік бағдарламалық қамтамасыз ету сияқты) және басқа да (іске қосу жұмыстарына арналған шығындар сияқты) шығындарға қолданылады.

40 (IAS) ҚЕХС мақсаты жылжымайтын мүлікке инвестициялар есебінің тәртібін және ақпаратты ашып көрсетуге қойылатын тиісті талаптарды белгілеу болып табылады.

Қойылған мақсатқа жету үшін 40 (IAS) ҚЕХС, оның қолдану саласын және тиісті анықтамаларды, жылжымайтын мүлікке инвестициялар тануды, тану кезіндегі өлшеуді, танудан кейінгі өлшеуді, істен шығып қалуларды және ақпаратты ашып көрсетуді қамтиды**.**

Мысалы, осы Стандарт жылжымайтын мүлікке инвестициялар туралы ақпаратты тану, өлшеу және ашып көрсету кезінде қолданылатындығы және басқалармен қатар, қаржылық жал ретінде ескерілетін жалдау шарты бойынша жылжымайтын мүлікке инвестицияларды жалгердің қаржы есептілігінде өлшеуге және операциялық жалдау шарты бойынша жалгерге берілген жылжымайтын мүлікке инвестицияларды жалға берушінің қаржы есептілігінде өлшеуге қолданылатындығы айтылған.

Осы стандартта 17-“Жалдау” IAS реттелген мәселелер қаралмайды, оның ішінде:

(а) жалгерлікті қаржылық немесе операциялық жалгерлікке сыныптау;

(b) жылжымайтын мүлікке инвестицияларын объектілерін жалға өткізуден алынған кірісті тану (18-“Түсім” IAS да қараңыз);

(с) операциялық жал ретінде ескерілетін жалдау шарты бойынша жалға алушының иелігіндегі жылжымайтын мүлікті оның қаржы есептілігіндегі өлшеу;

(d) қаржылық жалгерлікке берілген таза инвестицияларды жалға берушінің қаржы есептілігінде өлшеу;

(е) кері жалгерлікпен сату жөніндегі операциялардың есебі;

(f) қаржылық және операциялық жалгерлік туралы ақпаратты ашып көрсету қаралмайды.

Осы Стандарт:

(а) ауылшаруашылық қызметке жататын биологиялық активтерге (41-“Ауыл шаруашылығы” IAS қараңыз);

(b) пайдалы қазбаларға және мұнай, табиғи газ және сол сияқты қалпына келтірілмейтін ресурстар секілді пайдалы қазбалардың қорларына құқықтарға қолданылмайды.

*Негізгі әдебиет:*

1. Қаржы есептілігін жасаудың және ұсынудың нысаны мен ережесін бекіту туралы Қазақстан Республикасы Қаржы министрінің 2010 жылғы 8 шілдедегі N 325 Бұйрығы
2. Нұрсеитов Е.О. Ұйымдардағы бухгалтерлік есеп: оқулық құралы. – Алматы, 2009. – 428 б.
3. Баймұханова С.Б. Қаржылық есеп: оқулық. – Алматы: Экономика, 2008. – 295 б.
4. Мырзалиев Б.С. Бухгалтерлік операцияларды жүргізудің әдістері: практикум – Алматы: Заң әдебиеті, 2008. – 130 б.
5. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет хозяйствующих субъектов: Учебник/ Под ред.Н.К.Мамырова.- Алматы: «Экономика», 2003.-298с.

*Қосымша әдебиет:*

1. Абленов Д. О. «Қаржылық аулит және талдау: теория әдіснама, практика». – Алматы: Экономика, 2010
2. Оразбекұлы Б «Бухгалтьерлік есеп және аудит негіздері» - Алматы: Экономика, 2011

*Интернет көздер:*

1. <http://www.enbek.gov.kz/>
2. <http://www.minfin.gov.kz/>
3. [www.salyk.kz](http://www.salyk.kz)
4. <http://adilet.zan.kz/>

**№ 5 дәрістің тақырыбы. ҚЕХС сәйкес міндеттемелер есебі**

Міндеттемелердің есебі келесі ҚЕХС қарастырылады:

1) 12 (IAS) ҚЕХС Пайдаға салынатын салық

2) 16 (IFRS) ҚЕХС Жал

3) 19 (IAS) ҚЕХС Қызметкерлерге берілетін сыйақылар

4) 37 (IAS) ҚЕХС Бағалау міндеттемелері, шартты міндеттемелер және шартты активтер

12 (IAS) ҚЕХС пайдаға салынатын салықты қарастырудаға бухгалтерлік тәсілді айтады. Берілген стандарт қолданылмаған салықтық зияндар немесе қолданылмаған салықтық жеңілдіктерден пайда болатын кейінге қалдырылған салықтық несиелерді тануға, қаржылық есеп беруде пайдаға салынатын салықты көрсетуге және пайдаға салынатын салыққа қатысты ақпаратты ашуға байланысты.

1) бухгалтерлік пайда – бұл салықты төлеу бойынша шығындар шегерілгенге дейін кезеңдегі таза табыс немесе зиян;

2) салық салынатын пайда (салықтық зиян) – табысқа салынатын салық төленетін, салықтық органдармен бекітілген ережелерге сәйкес анықталатын кезең үшін пайда (зиян) сомасы;

3) салықты төлеу бойынша шығындар (салықты артық төлеуден табыс) – бұл ағымдағы және кейінге қалдырылған салық қатысында кезеңдегі таза пайда немесе зиян есебіндегі жиынтық шама;

4) ағымдағы салықтар - кезеңдегі салық алынатын табыс (салық салуда есептелетін зиян) қатысында табысқа салынатын салық сомасы;

5) кейінге қалдырылған салықтық міндеттемелер – салық салынатын уақыттық айырмашылықтармен байланысты болашақ кезеңдердегі төленуге тиісті табысқа салынатын салық сомасы;

6) кейінге қалдырылған салықтық талаптар – болашақ кезеңдерде орны толтырылатын табысқа салық сомасы. Олар келесілерге байланысты::

- шегерілетін уақыттық айырмашылықтарға;

- шегеру ретінде қабылданбаған, болашақ кезеңге жатқызылған салықтық зияндарға;

- болашақ кезеңге ауыстырылған, қолданылмаған салықтық несиелерге;

7) уақыттық айырмашылықтар – активтің немесе міндеттемелердің салықтық базасы мен оның баланстық құнының арасындағы айырмашылық.

Уақыттық айырмашылықтар келесілер:

- *салық салынатын уақыттық айырмашылықтар* – олар активтер немесе міндеттемелердің баланстық құнының орны толтырылатын немесе өтелетін болашақ кезеңнің салық салынатын пайдасын (салықтық зияндарды) анықтағанда салық салынатын соманың пайда болуына әкелетін уақыттық айырмашылықтар болып табылады;

- *шегерілетін уақыттық айырмашылықтар* – олар сәйкес активтер немесе міндеттемелердің баланстық құнының орны толтырылатын немесе өтелетін болашақ кезеңнің салық салынатын пайдасын (салық салуда есептелетін зиянды) анықтағанда шегерулер болып табылады.

8) актив пен міндеттемелердің салықтық базасы – бұл салық салу мақсаты үшін актив немесе міндеттемеге тағайындалатын шама.

16 (IFRS) ҚЕХС мақсаты жалдау шарттарына қатысты жалгерлер және жалға берушілердің қолдануы үшін тиісті есеп саясаты мен ақпаратты ашу ережелерін анықтау болып табылады.

Қойылған мақсатқа жету үшін 16 (IFRS) ҚЕХС, оның қолдану саласын және тиісті анықтамаларды, жалдауды жіктеуді, жалдаушылардың қаржы есептілігіндегі жалдауды, жалға берушінің қаржы есептілігіндегі жалдауды және кері жалдаумен жүргізілетін сату операцияларын қамтиды

Мысалы, 16 (IFRS) ҚЕХС мыналарды қоспағанда:

(а)пайдалы қазбаларды, мұнайды, табиғи газ және өзге де қалпына келтірілмейтін табиғат ресурстарына жасалған барлауға немесе пайдалануға жалдау шарттары;

және

(b) кинофильмдер, бейнежазбалар, пьесалар, қолжазбалар, патенттер мен авторлық құқық сияқты объектілер бойынша лицензиялық келісімдер барлық жалдау түрлерінің есебі үшін қолданылуға тиіс.

Алайда осы Стандарт мыналарды:

(а) жалгерлердің қарамағындағы және есепке алуда инвестициялық жылжымайтын мүлік ретінде көрсетілген жылжымайтын мүлікті (қараңыз: 40-«Инвестициялық жылжымайтын мүлік» IAS);

(b) жалға берушілердің операциялық жалға беру шарты бойынша инвестициялық жылжымайтын мүлкін (қараңыз: 40 IAS);

(с) жалгерлердің қаржылық жалдау шарты бойынша пайдаланылатын активтердің биологиялық объектілерін (қараңыз: 41 «Ауыл шаруашылығы» IAS);

немесе

(d) жалға берушілер операциялық жалдау шарттары бойынша жалға берген биологиялық активтерді (қараңыз: 41-«Ауыл шаруашылығы» IAS) қоспағанда, бағалау үшін негіз ретінде қолдануға тиым салынады.

17 (IAS) ҚЕХС осындай активтерді пайдалану мен қызмет көрсетуге байланысты жалға берушінің маңызды қызметі талап етілуіне қалуына қарамастан активтерді пайдалануына құқық беретін шарттарға қолданылады. Осы Стандарт қызмет көрсетуге келісім-шарттар болып табылатын, шарт бойынша активтерді пайдалануға бір жақтан екінші жаққа пайдалануына бермейтін шарттарға қолданылмайды.

19 (IAS) ҚЕХС мақсаты есеп тәртібін орнату және қызметкерлерге берілетін сыйақы туралы ақпаратты ашу. Стандарт компаниядан мыналарды тануды талап етеді:

(а) міндеттемені – егер қызметкер болашақта төленуі тиіс сыйақы орнына қызмет көрсеткен жағдайда; және

(b) шығысты – қызметкердің сыйақы орнына қызмет көрсету нәтижесінен шығатын компанияның экономикалық пайданы пайдаланған жағдайда.

Қойылған мақсатқа жету үшін 19 (IAS) ҚЕХС, оның қолдану саласын және тиісті анықтамаларды, қызметкерлерге төленетін қысқа мерзімді сыйақыларды, еңбек қызметінің аяқталынуына байланысты берілетін сыйақыны, еңбек қызметінің аяқталуына байланысты берілетін сыйақы: белгіленген жарналары бар зейнетақы жоспарлары және белгіленген төлемдері бар зейнеткерлік жоспарлар арасындағы айырмашылықтарды, еңбек қызметінің аяқталуына байланысты төленетін сыйақы: белгіленген жарналары бар зейнеткерлік жоспарларды, еңбек қызметінің аяқталуына байланысты берілетін сыйақы: төлемдер белгіленген зейнеткерлік жоспарларды, пайда немесе залалдар, қызметкерлерге берілетін басқа ұзақ мерзімді сыйақылар және шығу жәрдем ақылары

Мысалы, қолдану саласында осы стандарт, оларға қатысты 2-«Үлестік құралдар негізіндегі төлемдер» IFRS Халықаралық стандарты қолданылатындарды қоспағанда, жұмыс беруші қызметкерлерге беретін барлық сыйақыларды есепке алу үшін қолданылуы тиіс.

Осы Стандарт зейнетақы жоспарлары бойынша есептілікке қатысты емес (19-«Зейнетақымен қамсыздандыруға жұмсалған шығындар» IAS қараңыз).

Оларға қатысты осы Стандарт қолданылатын қызметкерлерге сыйақылар мыналарды қамтиды:

(а) жасалған жоспарларға немесе компания және оның қызметкерлері немесе олардың өкілдерінің арасындағы басқа да жасалған келісімдерге сәйкес;

(b) заңнаманың талаптарына сәйкес немесе компания ұлттық, мемлекеттік, салалық немесе басқа да жұмыс берушілер тобына жарналар төлеуді жүзеге асыруға тиісті сала ішіндегі шарттарға байланысты; не

(с) жүктелген міндеттеменің шығуына әкеліп соқтыратын компания тәжірибесінің қалыптасуына сәйкес. Егер компанияның қызметкерлерге төлеулерді жүзеге асыруына нақты баламасы болмаса, қалыптасқан тәжірибе жүктелген міндеттемеге әкеліп соқтырады. Жүктелген міндеттеменің мысалы компанияның қалыптасқан тәжірибесінің өзгеруі оның қызметкерлерімен қарым-қатынасында тиімсіз зиянға әкеліп соқтыратын жағдайы болуы мүмкін.

Қызметкерлерге берілетін сыйақыға:

(а) жұмысшыларға және қызметкерлерге берілетін жалақы және әлеуметтік қамтамасыз етуге арналған жарналар, жыл сайынғы ақы төленетін демалыс және ауруына байланысты ақылы демалыс, пайда және сыйлықақыларға қатысу (егер олар кезең аяқталғаннан кейін 12 ай ішінде төленетін болса), сонымен қоса осы уақытта жұмыспен қамтылған қызметкерлер үшін ақшалай емес нысандағы сыйақылар сияқты (медициналық қызмет, үймен және көлікпен қамтамасыз ету, ақысыз немесе күні белгіленген тауарлар немесе қызметтер сияқты) қызметкерлерге берілетін қысқа мерзімді сыйақылар;

(b) зейнетақы, зейнетке шыққаннан кейін берілетін басқа сыйақылар, еңбек қызметі аяқталған соң өмірді сақтандыру және медициналық қызмет көрсету сияқты еңбек қызметінің аяқталуына байланысты берілетін сыйақы;

(с) жұмыс стажы ұзақ қызметкерлер үшін ақы төленетін демалыс немесе ақы төленетін шығармашылық демалыс, мерейтойларға арналған, еңбекке жарамсыздығы үшін ұзақ мерзімді жәрдемақылар, сондай-ақ пайдаға және сыйлықақыға қатысуға, егер көрсетілген төлемдер кезең аяқталғаннан кейінгі 12 айдан астам кезеңде жүзеге асырылса, қызметкерлерге берілетін басқа да ұзақ мерзімді сыйақылар; және

(d) шығу жәрдемақылары.

(а)-(d) көрсетілген әрбір санаттың әр түрлі сипаттамаға ие болуына қарай осы Стандарт әрбір бөлек санат үшін жеке талаптар қояды.

Қызметкерлерге берілетін сыйақы қызметкерлерге берілетін, сол сияқты асырауындағы адамдарға берілетін сыйақы сияқты, және/не қызметкерлердің, олардың жұбайларының, балаларының немесе басқа асырауындағы адамдардың, не, мысалы, сақтандыру компаниялары сияқты басқа тұлғалардың тікелей пайдасына іске асырылатын төлем жасау (немесе тауарлар немесе қызмет көрсету үшін) арқылы жүзеге асырылуы мүмкін.

Қызметкер компанияға толық жұмыс күні негізінде, тұрақты, біржолғы немесе уақытша негізде ішінара жұмыспен қамту қызметін көрсете алады. Осы Стандарттың мақсаты үшін қызметкерлер санына директорлар және басқа да басқару саласының қызметкерлері кіреді.

37 (IAS) ҚЕХС мақсаты - бағалау міндеттемелеріне, шартты міндеттемелерге және шартты активтерге тиісті мойындау критерийлері мен бағалау базаларын қолдануды, сондай-ақ қаржы есептілігін пайдаланушылар олардың сипатын, уақытша өлшемдері мен көлемін түсіну үшін қаржы есептілігіне ескертулерге жеткілікті ақпарат ашуды қамтамасыз ету.

Қойылған мақсатқа жету үшін 37 (IAS) ҚЕХС, оның қолдану саласын және тиісті анықтамаларды, бағалау міндеттемелерін, шартты міндеттемелерді және шартты активтерді тануды, бағалауды, өтеуді, бағалау міндеттемелеріндегі өзгерістерді, бағалау міндеттемелерін пайдалануды, тану және өлшеу ережелерін қолдануды, ақпараттарды ашуды қамтиды.

Мысалы, 37 (IAS) ҚЕХС қолданылу саласы*:*

(а) міндет жүктелген шарттардан басқа, орындалуға тиісті келісім-шарттардың нәтижесі болып табылатын;

 және

(b) [жойылған]

(с) басқа Халықаралық бухгалтерлік есеп стандартында қарастырылатыннан басқа, барлық ұйымдардың бағалау міндеттемелерін, шартты міндеттемелерін және шартты активтерін қолдануы тиіс.

Осы Стандарт 39-«Қаржы құралдары - тану және бағалау» IAS Халықаралық стандарттың қолдану аясындағы қаржы құралдарына (кепілдікті қоса алғанда) қолданылмайды.

Орындалу үстіндегі келісім-шарттар - тараптардың бір де біреуі міндеттемелерін орындамаған не екі тарап та өз міндеттемелерін ішінара және тең дәрежеде орындаған шарттар. Осы Стандарт міндет жүктелген келісім-шарттардан басқа, орындалуға тиісті келісім-шарттарға қолданылмайды.

Бағалау міндеттемелерінің, шартты міндеттемелердің және шартты активтердің нақты түрлері басқа Стандартта қаралған жағдайларда, ұйым бұл Стандартты осы Стандарттың орнына пайдаланады. Мысалы, 3-«Бизнес бірлестіктері» IFRS Халықаралық стандартында кәсіпорындарды біріктіру кезінде сатып алушы ұйым қабылдаған есепке алу мәселелері қаралады. Төменде Халықаралық стандартта қолданылатын бағалау міндеттемелерінің белгіленген түрлері бойынша қаралады:

(а) құрылыс салуға жасалған шарт (11-«Құрылыс салуға жасалған шарттар» IAS қараңыз);

(b) пайдаға салынатын салық (12-«Пайдаға салынатын салықтар» IAS қараңыз);

(с) жалдау (17-«Жалдау» IAS қараңыз). Бірақ, 17 ҚЕХС міндет жүктелген болып саналатын операциялық жалдауды есепке алуға қатысты нақты талаптары болмағандықтан, мұндай жағдайлар осы Стандарттың ережелерін қолдану арқылы қарастырылады; және

(d) қызметкерлерге берілетін сыйақылар (19-«Қызметкерлерге берілетін сыйақылар» IAS қараңыз).

е) сақтандыру шарттары. (4-«Сақтандыру шарттары» IFRS қараңыз). Алайда осы Стандарт 4 IFRS Халықаралық стандартының қолдану саласындағы сақтандыру шарттары бойынша оның шарттық міндеттемелері мен құқықтарынан туындайтындарда ерекше сақтандырушының бағалау міндеттемелеріне, шартты міндеттемелеріне және шартты активтерге қолданылады.

Бағалау міндеттемелері болып есептелетін кейбір сомалар кірісті мойындаумен байланысты болуы мүмкін, мәселен, компания ақы үшін кепілдікпен қызмет көрсетуді қамтамасыз етеді. Осы Стандарт түсімді мойындауға жатпайды. 18-«Түсім» IAS түсімді мойындау жағдайын айқындайды және мойындау критерийлерін қолдану бойынша іс жүзінде нұсқау береді. Осы Стандарт 18 IAS Халықаралық стандартының талаптарын өзгертпейді.

Осы Стандарт бағалау міндеттемелерін белгісіз уақыт пен сомаға байланысты міндеттемелер ретінде айқындайды. Кейбір елдерде «бағалау міндеттемелері» термині амортизация, активтердің құнсыздануы және күмәнді борыштар сияқты баптармен контексте пайдаланылады: осы баптар активтердің баланстық құнына түзетуді білдіреді және осы Стандартта қарастырылмайды.

Басқа Халықаралық қаржы есептілігінің стандартында шығындар активтер ретінде немесе шығыстар ретінде қарастырыла ма, соны көрсетеді. Бұл мәселелер осы Стандартта қарастырылмайды. Тиісінше, осы Стандарт бағалау міндеттемелерін жасау кезінде танылған шығындарды капиталдандыруға тиым салмайды және қажет етпейді.

Осы Стандарт қайта құрылымдау бойынша бағалау міндеттемелеріне қолданылады (тоқтатылатын қызметті қоса алғанда). Мұнда, қайта құрылымдау тоқтатылатын қызметтің анықтамасына жауап бергенде, 5-«Сатуға арналған ұзақ мерзімді активтер және тоқтатылған қызмет» IFRS ақпаратты қосымша ашуды талап етуі мүмкін.

*Негізгі әдебиет:*

1. Қаржы есептілігін жасаудың және ұсынудың нысаны мен ережесін бекіту туралы Қазақстан Республикасы Қаржы министрінің 2010 жылғы 8 шілдедегі N 325 Бұйрығы
2. Нұрсеитов Е.О. Ұйымдардағы бухгалтерлік есеп: оқулық құралы. – Алматы, 2009. – 428 б.
3. Баймұханова С.Б. Қаржылық есеп: оқулық. – Алматы: Экономика, 2008. – 295 б.
4. Мырзалиев Б.С. Бухгалтерлік операцияларды жүргізудің әдістері: практикум – Алматы: Заң әдебиеті, 2008. – 130 б.
5. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет хозяйствующих субъектов: Учебник/ Под ред.Н.К.Мамырова.- Алматы: «Экономика», 2003.-298с.

*Қосымша әдебиет:*

1. Абленов Д. О. «Қаржылық аулит және талдау: теория әдіснама, практика». – Алматы: Экономика, 2010
2. Оразбекұлы Б «Бухгалтьерлік есеп және аудит негіздері» - Алматы: Экономика, 2011

*Интернет көздер:*

1. <http://www.enbek.gov.kz/>
2. <http://www.minfin.gov.kz/>
3. [www.salyk.kz](http://www.salyk.kz)
4. <http://adilet.zan.kz/>

**№ 6 дәрістің тақырыбы. ҚЕХС сәйкес табыстар мен шығындар есебі**

Табыстар мен шығындар есебінің тәртібі келесі ҚЕХС қарастырылады:

1) 11 (IAS) ҚЕХС Құрылыс салуға жасалған шарттар

2) 15 (IFRS) ҚЕХС Сатып алушылардан түсім

3) 20 (IAS) ҚЕХС Мемлекеттік субсидияларды есепке алу және мемлекеттік көмек туралы ақпаратты ашып көрсету\*

4) 23 (IAS) ҚЕХС Қарыздар бойынша шығындар

11 (IAS) ҚЕХС мақсаты құрылыс салуға жасалған шарттармен байланысты кірістер мен шығыстар есебі тәртібін белгілеу болып табылады. Құрылыс салуға жасалған шарттарға сәйкес жасалатын қызметтің сипатына қарай шарт бойынша жұмыстарды бастау күні мен шарт бойынша жұмыстарды аяқтау күні әдетте түрлі есептік кезеңдерде көрсетіледі. Сөйтіп, құрылыс салуға жасалған шарттар есебіндегі басты мәселе құрылыс жұмыстары жүргізілген есепті кезең жөніндегі шарт бойынша түсімдер мен шығындарды бөлу болып табылады. Пайда мен залал туралы есепте түсімдер мен шығыстар құрылыс салуға жасалған шарт бойынша түсімдер мен шығыстар ретінде танылуға тиіс болған кезін анықтау үшін осы Стандарт қаржы есептілігін әзірлеу мен ұсыну қағидаттарында белгіленген тану өлшемдерін пайдаланады. Ол сондай-ақ осы өлшемдерді қолдану жөнінде іс жүзіндегі нұсқаулар береді.

Қойылған мақсатқа жету үшін 11 (IAS) ҚЕХС, оның қолданылу саласын және тиісті анықтамаларды, құрылыс салуға жасалған шарттарды біріктіру мен бөлуді, құрылыс салуға жасалған шарт бойынша түсімді, құрылыс салуға жасалған шарт бойынша шығындарды, құрылыс салуға жасалған шарт бойынша табыстар мен шығыстарды тануды, қүтілетін залалдарды тануды, есептік бағалаулардағы өзгерімтерді және ақпараттарды ашып көрсетуді қамтиды.

Мысалы, 37 (IAS) ҚЕХС қолданылу саласы*:*

Осы стандарт құрылыс салуға жасалған шарттар үшін мердігерлердің қаржы есептілігінде қолданылуға тиіс.

Осы Стандарт 1978 ж. бекітілген 11-«Мердігер шарттарын есепке алу» IAS Халықаралық қаржы есептілігінің стандартын алмастырады.

Анықтамалар:

Осы Стандантта мына терминдер төменде көрсетілген мәндерінде пайдаланылады:

Құрылыс салуға жасалған шарт - бұл активтің немесе олардың құрылымы, технологиясы мен қызметі немесе түпкі мақсаты немесе пайдалануы жағынан өзара тығыз байланысты немесе өзара тәуелді активтер кешенін салуға арнайы жасалған шарт.

Белгіленген бағасы бар шарт - бұл шарт, оған сәйкес мердігер шарт бойынша өнімнің әрбір бірлігі бойынша белгіленген бағасына немесе белгіленген ставкасына келіседі, мұның өзі шығындардың өсуіне байланысты көтерілуі мүмкін.

«Шығындарды қосу» шарты - бұл құрылыс салуға жасалған шарт, оған сәйкес мердігерге жол берілетін немесе өзгеше анықталатын осы шығындардан шығындарға қосылған пайыздар немесе белгіленген сыйақы өтеледі.

Құрылыс салуға жасалған шарт бір объектінің ғимараты, мысалы, көпірлер, үйлер, бөгеттер, труба құбырларын, жолдар, кемелер мен үңгіме жолдар алу үшін жасалуы мүмкін. Мұндай шарт құрылымы, технологиясы мен қызметі немесе олардың түпкі мақсаты немесе пайдалануы жағынан өзара тығыз байланысты немесе өзара тәуелді бірқатар объектілер құрылысы үшін де жасалуы мүмкін; мұнай өңдеу зауыттарын немесе басқа күрделі негізгі құралдарды салуға жасалған шарттар осының мысалы бола алады.

Осы Стандарттың мақсаттары үшін құрылыстар салу шартына мыналар жатады:

(а) объектілерді салумен, мысалы, жобаларды басқару және сәулетшінің қызметтерін көрсету жөніндегі қызметтер көрсетуге тікелей байланысты жасалған шарттар; және

(b) объектілерді қиратуға және қалпына келтіруге, объектілерді бұзғаннан кейін қоршаған ортаны қалпына келтіруге жасалған шарттар.

Құрылыс салуға жасалған шарттар әр алуан қалыптастырылуы мүмкін, бірақ осы Стандартқа сәйкес олар белгіленген бағасы бар құрылыс салуға жасалған шарттар және «шығындарды қосу» шарттары ретінде сараланады. Кейбір құрылыс салуға жасалған шарттар, мысалы, келісілген ең көп бағасы бар «шығындарды қосу» шарттары жағдайындағы сияқты шарттарының екі түрінің сипаттамасы болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда мердігер 23 және 24-параграфтарда мазмұндалған жағдайларды құрылыс салуға жасалған шарт бойынша түсімдер мен шығындарды қай кезде тану керектігін анықтау үшін қарауы қажет.

15 (IFRS) ҚЕХС Сатып алушылардан түсім. Қаржы есептілігін дайындау және таныстыру принциптерінде акционерлердің салымдарымен қатысы жоқ капиталдың көбеюіне әкеліп соқтырған есепті кезеңінің ішінде активтердің көбеюі немесе азаюы немесе міндеттемелердің азаюы нысанында табыс экономикалық пайданың ұлғаюы ретінде танылады. Табысқа компанияның түсімі де, басқа түсімдер де кіреді. Компанияның түсімі - олар қызметтің әдеттегі түрлерінен келіп түскен қаражаттың түсуі, олар әр түрлі аталады, оның ішінде сату, сыйақы, пайыздар, дивидендтер және лицензиялық төлемдер.

15 (IFRS) ҚЕХС Сатып алушылардан түсім мақсаты белгілі бір операциялардың және жағдайлардың түрлерінен пайда болатын түсімнің есептеу тәртібін анықтауынан тұрады.

Түсімді есепке алу кезіндегі басты мәселе оны тану кезеңін анықтаудан тұрады. Түсім компанияның сенімді түрде өлшенетін болашақ пайданы алу мүмкіндігі болған жағдайда танылады. Осы Стандарт бұл белгілерді қанағаттандыратын жағдайларды анықтайды және осылайша түсім танылады. Сонымен қоса, оның ішінде бұл белгілерді қолдану бойынша тәжірибелік нұсқаулар бар.

Қойылған мақсатқа жету үшін 15 (IFRS) ҚЕХС Сатып алушылардан түсім, оның қолданылу саласын және тиісті анықтамаларды, мәмлені бірегейлендіруді, тауарларды сатуды, қызметтерді көрсетуді, пайыздарды, лицензиялық төлемдерді және дивиденттерді, ақпаратты ашып көрсетуді қамтиды.

Мысалы, 15 (IFRS) ҚЕХС Сатып алушылардан түсім қолданылу саласы*:*

Осы бухгалтерлік стандарт мынадай операциялар және жағдайлардан пайда болатын түсімді есептеуде қолданылуы керек:

(а) тауарларды сатудан;

(b) қызметтерді көрсетулерден; және

(с) пайыз, лицензияланған төлемдер және дивидендтер әкелетін компания активтерін басқа жақтарымен пайдаланудан.

Тауарларға компанияның сату үшін шығарған, немесе қайта сату үшін сатып алынған өнімі кіреді, оның ішінде, бөлшек саудамен айналысатын саудагер қайта сату үшін сатып алынған тауарлар немесе жер және басқа да мүлік.

Қызмет көрсетуге белгілі бір мерзім ішінде шартта келісілген компанияның міндеттерді атқаруы. Қызметтер бір кезең ішінде немесе бірден көп кезеңдерде көрсетілуі мүмкін. Қызмет көрсетуге арналған кейбір шарттар құрылыс шарттарымен тікелей байланысты, мысалы, жоба жетекшілері және архитекторларға қызмет көрсетуге арналған шарттар.

Компания активтерін басқа ұйымдардың пайдалануы түсімнің мынадай нысандарда пайда болуына әкеліп соқтырады:

(а) пайыздар - ақша қаражатын немесе оның баламаларын немесе компанияға тиесілі соманы пайдаланғаны үшін төлемдер;

(b) лицензияланған төлемдер - компанияның ұзақ мерзімді активтерін, мысалы, патенттерді, тауар белгілерін, авторлық құқықтарды және компьютерлік бағдарламалық қамтамасыз етуді пайдаланғаны үшін төлемдер; және

(с) дивидендтер - пайданы акционерлік капиталды иеленушілер арасында олардың белгілі бір сыныптың капиталына қатысуына қарай теңбе-тең бөлу.

Осы Стандарт мыналардан алынатын түсімдерге қатысты болмайды:

(а) жалдау шарттарынан (қараңыз: 16-*«Жалдау»* IFRS);

(b) үлестік қатысу бойынша есептеу әдісіне сәйкес есептелетін инвестициялаудан дивидендтер (қараңыз: 28*-«Қауымдасқан ұйымдарға салынған инвестицияларды есепке алу»* IAS);

(с) 4-«Сақтандыру шарттары» IFRS қолдану саласындағы сақтандыру шарттарынан;

(d) қаржы активтерінің әділ құнында және қаржы міндеттемелерінде немесе оларды өткізудегі өзгерістерден;

(е) басқа қысқа мерзімді актив құнының өзгеруінен;

(f) ауылшаруашылық бағытының биологиялық активтерінің әділ құнының алғашқы танылуынан және өзгеруінен (қараңыз: 41 IAS-*«Ауыл шаруашылығы»*);

(g) ауылшаруашылық өнімінің алғашқы танылуынан (Қараңыз: 41 -*«Ауыл шаруашылығы»* IAS); және

(h) пайдалы қазбаларды өндіруден.

20 (IAS) ҚЕХС мақсаты мемлекеттік субсидияларды есепке алу және мемлекеттік көмек туралы ақпаратты ашып көрсету№

Қойылған мақсатқа жету үшін 20 (IAS) ҚЕХС, оның қолданылу саласын және тиісті анықтамаларды, мемлекеттік субсидияларды, мемлекеттік көмекті ақпаратты ашып көрсетуді қамтиды.

Мысалы, 20 (IAS) ҚЕХС қолданылу саласы*:*

Осы Стандарт мемлекеттік субсидиялар туралы ақпараттың есепке алынуы мен ашып көрсетілуі кезінде және мемлекеттік көмектің басқа нысандары туралы ақпараттың ашып көрсетілуі кезінде қолданылуға тиіс.

Осы Стандарт төмендегілерді қарастырмайды:

(a) бағалар өзгеруінің әсерін көрсететін қаржы есептілігінде, немесе ұқсас сипатты қосымша ақпаратта мемлекеттік субсидияларды есепке алу кезінде пайда болатын ерекше мәселелер;

(b) салық салынатын пайда немесе салықтық шығынды анықтағанда қол жеткізуге болатын жеңілдіктер түрінде кәсіпорынға берілген немесе төленетін салық сомасы негізінде анықталатын немесе шектелген мемлекеттік көмек. Осындай жеңілдіктердің мысалдары–табыс салығынан уақытша босату, инвестицияға салықтың азайтылуы, жедел амортизацияға салықтың азайтылуы және табыс салығының мөлшеріне жеңілдік.

(с) кәсіпорынды иеленуге мемлекеттің қатысуына;

(d) 41-«Ауыл шаруашылығы» IAS Халықаралық стандартында қаралатын мемлекеттік субсидияларға қатысты емес.

Анықтамалар:

Осы Стандартта төменде көрсетілген мәндерде мына терминдер пайдаланылады:

Мемлекет - мемлекет, мемлекеттік органдар және сол сияқты ұйымдар, соның ішінде жергілікті, ұлттық және халықаралық ұйымдар.

Мемлекеттік көмек - мемлекеттің белгілі бір өлшемдерге сәйкес келетін нақты компанияға немесе компаниялар тобына экономикалық тиімділіктер беруге бағытталған іс-қимылдары. Мемлекеттік көмек осы Стандарт контекстінде жұмыс істеудің жалпы жағдайларына, мысалы, дамушы аудандарда инфрақұрылым жасауға немесе бәсекелестер үшін сауда шектеулерін орнатуға ықпал жасау арқылы берілетін жанама тиімділіктерді қамтиды.

Мемлекеттік субсидиялар - компанияның операциялық қызметіне жататын белгілі шарттарды өткен кезде және болашақта орындауға айырбас ретінде компанияға ресурстар беру түріндегі мемлекеттік көмек. Мемлекеттік субсидияларға мемлекеттік көмектің негізді түрде бағалауға болмайтын нысандары, сондай-ақ мемлекетпен жасалатын, компанияның әдеттегі сауда операцияларынан айырмашылығы жоқ операциялар жатпайды

Активтерге жататын субсидиялар - компанияның ұзақ мерзімді активтерді сатып алуға, салуға немесе басқадайжолмен алуға тиіс болуы оған субсидиялар берудің негізгі шарты болып табылатын мемлекеттік субсидиялар. Активтердің түрін немесе орналасқан жерін, немесе олар сатып алынуға, немесе ұстап қалынуға тиісті мерзімдерді шектейтін қосымша шарттар белгіленуі мүмкін.

Табысқа жататын субсидиялар - активтерге жатпайтын мемлекеттік субсидиялар.

Шартты-қайтарылмайтын қарыздар – белгілі бір шарт талаптарын орындауы кезінде несиегер өтеуден бас тартатын қарыздар.

Әділ құн - жақсы хабардар, мәміле жасауға тілек білдіруші, бір-біріне тәуелді емес тараптар арасында мәміле жасалған кезде активті айырбастауға болатын сома.

Мемлекеттік көмек көрсетілетін көмектің сипаты бойынша да, сондай-ақ оған байланысты шарттар бойынша да айырмашылығы бар түрлі нысандарда болуы мүмкін. Мемлекеттік көмектің мақсаты - көмек көрсетілмеген жағдайда, компания қабылдамайтын іс-қимыл бағытын қабылдауға оны итермелеу.

Компанияның мемлекеттік көмекті алуының қаржы есептілігін әзірлеу үшін екі себеп бойынша зор маңызы бар болуы мүмкін. Біріншіден, егер ресурстар берілген болса, ондай беруді есепке алудың тиісті әдісі табылуға тиіс. Екіншіден, компанияның сондай көмек алудан есепті кезеңде қандай деңгейде пайда алғанын көрсеткен жөн. Оның өзі қаржы есептілігінің деректерін өткен кезеңдердегі деректермен және басқа компаниялардың қаржы есептілігімен салыстыруды жеңілдетеді.

Мемлекеттік субсидиялар кейде басқа терминдермен, мысалы, дотация, субвенция немесе сыйлықақы терминдерімен белгіленеді.

23 (IAS) ҚЕХС Қарыздар бойынша шығындар.

Негізгі принцип.

Белгілі бір талаптарға сай келетін активті сатып алуға, салуға немесе өндіруге тікелей қатысты қарыздар бойынша шығындар сол активтің құнының бөлігін құрайды. Басқа қарыздар бойынша шығындар шығыс ретінде танылады.

Негізгі принципке сәйкес 23 (IAS) ҚЕХС, оның қолданылу саласын және тиісті анықтамаларды, қарыздар бойынша шығындар мойындауды, ақпаратты ашып көрсетуді қамтиды.

Мысалы, 23 (IAS) ҚЕХС қолданылу саласы*:*

Осы Стандарт қарыздар бойынша шығындарды есепке алу үшін қолданылуға тиіс.

Осы Стандарт міндеттемелер ретінде қаралмайтын акционерлік капитал (соның ішінде артықшылықты акциялар) жөніндегі нақты немесе болжалды шығындарға қатысты емес.

Кәсіпорынның осы Стандартты төмендегілерді сатып алуға, салуға немесе өндіруге тікелей қатысты қарыз шығындарына қолдануы талап етілмейді:

(a) әділ құнымен бағаланған талаптарға сай актив, мысалы биологиялық актив; немесе

(b) қайталанбалы түрде көп мөлшерде жасалып шығарылатын немесе басқаша өндірілетін босалқылар.

Анықтамалар:

Төмендегі терминдар осы Стандартта аталған мәндерде пайдаланылады:

Қарыздар бойынша шығындар - компания қарыз қаражатын алуға байланысты жұмсаған пайыздық және басқа шығыстар.

Белгілі бір талаптарға сай келетін актив - болжалды пайдалануға немесе сату үшін әзірлеу елеулі уақытты қажет ететін актив.

Қарыздар бойынша шығындар:

(а) 39 Қаржылық құралдар: тану және бағалау (IAS)ҚЕХС -да сипатталған тиімді пайыздық ставка тәсілін қолданып есептелген пайыз бойынша шығындар;

(b) [Алынып тасталған]

(с) [Алынып тасталған]

(d) 17-«Жалдау» (IAS)ҚЕХС сәйкес танылған қаржылық жалдауға қатысты кредиттің толық құны; және

(е) шетелдік валютадағы қарыздардан пайыз шығындарына түзетулер деп санаталтын дәрежеде туындайтын бағамдық айырмашылықтар пайыздар төлеу жөніндегі шығындар.

Жағдайларға қарай, төмендегілердің кез-келгені талаптарға сай активтер бола алады:

(a) босалқылар

(b) өндірістік мекеме

(с) электр энергиясын өндіретін стансалар

(d) материалдық емес активтер

(е) инвестициялық жылжымайтын мүліктер.

Қысқа уақыт ішінде жасалып шығарылатын , немесе басқаша өндірілетін қаржылық активтер, және босалқылар талаптарға сай келетін активтер болып табылмайды. Сатып алу кезінде ниеттелген қолданысқа немесе сатуға әзір активтер де талаптарға сай келетін активтерге жатпайды.

*Негізгі әдебиет:*

1. Қаржы есептілігін жасаудың және ұсынудың нысаны мен ережесін бекіту туралы Қазақстан Республикасы Қаржы министрінің 2010 жылғы 8 шілдедегі N 325 Бұйрығы
2. Нұрсеитов Е.О. Ұйымдардағы бухгалтерлік есеп: оқулық құралы. – Алматы, 2009. – 428 б.
3. Баймұханова С.Б. Қаржылық есеп: оқулық. – Алматы: Экономика, 2008. – 295 б.
4. Мырзалиев Б.С. Бухгалтерлік операцияларды жүргізудің әдістері: практикум – Алматы: Заң әдебиеті, 2008. – 130 б.
5. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет хозяйствующих субъектов: Учебник/ Под ред.Н.К.Мамырова.- Алматы: «Экономика», 2003.-298с.

*Қосымша әдебиет:*

1. Абленов Д. О. «Қаржылық аулит және талдау: теория әдіснама, практика». – Алматы: Экономика, 2010
2. Оразбекұлы Б «Бухгалтьерлік есеп және аудит негіздері» - Алматы: Экономика, 2011

*Интернет көздер:*

1. <http://www.enbek.gov.kz/>
2. <http://www.minfin.gov.kz/>
3. [www.salyk.kz](http://www.salyk.kz)
4. <http://adilet.zan.kz/>

**№ 7 дәрістің тақырыбы. Қаржы құралдарының есебі**

Қаржы құралдарының есебінің тәртібі келесі ҚЕХС қарастырылады:

1) 32 (IAS) ҚЕХС Қаржы құралдары - ақпаратты ашу және беру

2) 9 (IFRS) ҚЕХС Қаржы құралдары

32 (IAS) ҚЕХС мақсаты қаржы құралдарын міндеттеме немесе капитал ретінде ұсыну, сондай-ақ қаржы активтер мен қаржы міндеттемелерін өзара есепке алу принциптерін белгілеу болып табылады. Ол эмитент тұрғысынан қаржы активтерінің, қаржы міндеттемелерінің және үлестік құралдардың санаттары бойынша қаржы құралдарының жіктемесіне; тиісті қатысу үлестерінің, диивдендтердің, пайдалар мен залалдардың жіктемесіне; сондай-ақ қаржы активтері мен қаржы міндеттемелерін біріне-бірін қарсы есепке алу керек болатын жағдайларға қолданылады.

Осы Стандартпен белгіленген принциптер 39-«Қаржы құралдары – тану және бағалау» IAS Халықаралық стандартында қалыптастырылған қаржы активтері мен қаржы міндеттемелерін тану және бағалау принциптерін, сондай-ақ 7-«Қаржы құралдары – ашып көрсету» IFRS сәйкес оларды туралы ақпараттарды ашып көрсетулерді толықтырады.

Қойылған мақсатқа жету үшін 32 (IAS) ҚЕХС, оның қолданылу саласын және тиісті анықтамаларды, ақпаратты беруді, ақпаратты ашуды қамтиды.

Мысалы, 32 (IAS) ҚЕХС қолданылу саласы*:*

(а) 27-«Шоғырландырылған және жеке қаржы есептілігі» (IAS)ҚЕХС, 28-«Қауымдасқан ұйымдарға салынған инвестициялар» (IAS)ҚЕХС және 31-«Бірлескен қызметке қатысу» (IAS) ҚЕХС-тарына сәйкес есеп берілетін еншілес ұйымдардағы қауымдастырылған ұйымдардағы және бірлескен қызметтердегі қатысу үлестерін қоспағанда, қаржы құралдарының барлық түрлеріне ұйымдардың бәрі қолдануы тиіс. Алайда, кейбір жағдайларда 27 (IAS)ҚЕХС, 28 (IAS)ҚЕХС, 31 (IAS)ҚЕХС-тары ұйымға 39 (IAS)ҚЕХС-ын қолданып еншілес ұйымдағы, қауымдастырылған ұйымдағы және бірлескен кәсіпорныдардағы қатысу үлесі жөнінде есеп беруіне рұқсат береді; осындай жағдайларда кәсіпорындар осы Стандарттың талаптарын қолдануы тиіс. Сонымен қоса, кәіспорындар осы Стандартты еншілес ұйымдардағы, қауымдастырылған ұйымдардағы және бірлескен кәіспорындардағы қатысу үлестеріне байланысты барлық туынды құралдарға қолдану тиіс.

(b) 19-«Қызметкерлерге берілетін сыйақылар» IAS Халықаралық стандарты қолданылатын қызметкерлерге берілетін сыйақы бағдарламасы бойынша жұмыс берушілердің құқықтарын және міндеттемелерін қоспағанда;

(с) [қоспағанда. Алайда, 39 IAS Халықаралық стандарты ұйымға есептеуде шарттарды бөлек көрсетуге жүктесе, осы Стандарт сақтандыру шарттарына кіріктірілегн туынды құралдарға қатысты қолданылады. Соған қоса, эмитент осы Стандартты қаржылық кепілдік шарттары сияқты шарттарды тану және бағалау кезінде 9 (IFRS) ҚЕХС Қаржы құралдары стандарты қолданса, осы шартқа қатысты қолданылуы тиіс, бірақ егер 4 IFRS 4(d)-параграфына сәйкес ол осылардың танылуы және жойылған]

(d) 4-«Сақтандыру шарттары» IFRS анықтамасына сәйкес сақтандыру шарттарын бағалануы үшін дәл 4 IFRS-ты таңдаса, 4 IFRS қолданылуы тиіс.

(e) 4 IFRS қолдану аясындағы қаржы құралдарын қоспағанда, себебі олардың құрамында дискрециялық қатысу құқығы бар. Осы құралдардың эмитенті қаржы міндеттемелерінің және үлестік құралдардың арасындағы айырмашылыққа қатысты осы Стандарттың 15-32 және AG25-AG35-параграфтардың осы құқықтарына қолданудан босатылды. Алайда, бұл құралдар осы Стандарттың барлық басқа талаптардың ықпалына ұшырайды. Соған қоса, осы Стандарт осы құралдарға кіріктірілген туынды құралдарға қатысты қолданылады (19-IAS қараңыз).

(f) 2-«Үлестік құралдар негізіндегі төлемдер» IFRS Халықаралық стандарты қолданылатын үлестік құралдар негізіндегі төлемдері бар мәміле бойынша қаржы құралдарын, келісім-шарттарды және міндеттемелерді, мыналарды:

(і) осы Стандарт қолданылатын осы Стандарттың 8-10-параграфтарының әрекет аясындағы шарттарды қоспағанда,

(іі) сатып алынған, сатылған, шығарылған немесе қызметкерлерге берілетін акцияларға жоспарларды ұсынумен, қызметкерлердің акцияларды сатып алу жоспарларымен және үлестік құралдар негізінде төлемдер туралы басқа да мәмілелермен байланысты өтелген қазынашылық акцияларға қатысты қолданылуы тиісті осы Стандарттың 33 және 34-параграфтарды қоспағанда.

Ұйымның оны сатып алуда, сатуда немесе пайдалануда күтілетін қажеттіліктерін қанағаттандыру үшін күтілетін қаржылық емес активті алу немесе жеткізу мақсатымен жасаған және қолданылатын шарттарды есепке алмағанда, ақша қаражатымен, басқа да қаржы құралымен қарсы талаптарын есептеу жолымен немесе қаржы құралдарын ауыстыру жолымен қаржылық емес активтердің сатып алу және сату туралы шарттарына қатысты қолданылуы тиіс.

Ақша қаражатымен, басқа да қаржы құралымен қарсы талаптарын есептеу жолымен немесе қаржы құралдарын ауыстыру жолымен қаржылық емес активтердің сатып алу және сату туралы шарттары бойынша есептеулердің әр түрлі нұсқалары бар. Оларға мыналар жатады:

(а) шарт талаптары тараптардың әрқайсысы есептеуді ақша қаражатымен, басқа қаржы құралымен қарсы талаптарын есептеу жолымен немесе қаржы құралдарын ауыстыру жолымен мүмкіндік берген кезде;

(b) шартта есептеу мүмкіндігін ақша қаражатымен, басқа қаржы құралымен қарсы талаптарын есептеу жолымен немесе қаржы құралдарын ауыстыру жолымен тура көрсетілмей, бірақ осындай шарттар бойынша ақша қаражатымен, басқа қаржы құралымен қарсы талаптарын есептеу жолымен немесе қаржы құралдарын ауыстыру жолымен (не контрагентпен өзара есептесу туралы шарт жасасу жолымен, не шарттың орындалуына дейін немесе мерзімі өткенге дейін оны сату жолымен) ұйымның есептеу тәжірибесі болған кезде;

(с) осындай шарттарға қатысты бағаның қысқа мерзімді ауытқуынан немесе дилер маржасынан пайда алу мақсатында ұйымның базистік активті сатып алғаннан кейін көп кешіктірмей сату тәжірибесі бар;

және

(d) шарттың мәні болып табылатын қаржылық емес актив ақша қаражатына бірден айырбасталуы мүмкін болған жағдайда.

(b) немесе (с) тармақтарында қамтылған Шарт ұйымның осындай активті сатып алуда, сатуда немесе пайдалануда күтілетін қажеттіліктерін қанағаттандыру үшін қаржылық емес активті алу немесе жеткізу мақсатын көздемейді, және тиісінше, осы Стандарттың қолданылу аясында болады. 8-параграф қолданылатын басқа шарттар ұйымның осындай активті сатып алуда, сатуда немесе пайдалануда күтілетін қажеттіліктерін қанағаттандыру үшін қаржылық емес активті алу немесе жеткізу мақсатында жасалған-жасалмағаны және қолданылуы жалғасып отырғандығын және тиісінше, олардың осы Стандартты қолдану аясында екендігін анықтау үшін бағаланады.

9(а) немесе (d) параграфына сәйкес есептелуі ақша қаражатымен, басқа қаржы құралымен қарсы талаптарын есептеу жолымен немесе қаржы құралдарын ауыстыру жолымен жүзеге асырылуы мүмкін қаржылық емес активті сатып алуға немесе сатуға арналған опцион осы Стандарттың қолдану аясында болады. Осындай шарт ұйымның оны сатып алуда, сатуда немесе пайдалануда күтілетін қажеттіліктерін қанағаттандыру үшін қаржылық емес активті алу немесе жеткізу мақсатымен жасалмауы мүмкін.

Анықтамалар (сонымен қоса AG3-AG24-параграфтарды қараңыз)

Осы Стандартта мынадай терминдер көрсетілген мәндерде пайдаланылады:

Қаржы құралы – бірдей уақытта бір ұйымда қаржы активі пайда болып және екіншісінде қаржы міндеттемесі немесе үлестік құрал пайда болатын кез келген шарт.

Қаржылық актив дегеніміз төмендегідей кез-келген актив:

(а) ақшалай қаражатты;

(b) басқа ұйымның үлестік құралын;

(с) мыналарға:

(і) басқа ұйымнан ақшалай қаражатты немесе басқа да қаржы активтерін алу;

немесе

(іі) басқа ұйыммен қаржы активтерін немесе қаржы міндеттемелерін өзіңе тиімді жағдайда ауыстыру шарт құқығы;

немесе

(d) кәсіпорынның өз қор құралдарымен жасалатын немесе жасалуы мүмкін келісімшарт және:

(і) ұйымның жеке үлестік құралдардың ауыспалы санын алу міндеттемесінің болуы немесе пайда болуы мүмкін туынды емес құрал;

немесе

(іі) ақша қаражатының бекітілген мөлшерін немесе басқа қаржылық активті кәсіпорынның өз қор құралдарының бекітілген санына айырбастаудан басқа жолмен төленетін немесе төленуі мүмкін туынды қаржылық құрал. Осы мақсат үшін кәсіпорынның өз қор құралдары 16А және 16В тармақтарына сәйкес қор құралдары деп жіктелген мерзімнен бұрын өтеу құқығы бар қаржы құралдарды, кәсіпорынға басқа тарапқа кәсіпорынның нетто-активтерінің пропорциялық үлестерді тарату міндетін тек жоюдан соң жүктейтін құралдарды қоспайды және 16С және 16 D тармақтарына сәйкес қор құралдары ретінде немесе кәсіпорынның өз қор құралдарының болашақ түсімі немесе жеткізілуі үшін келісімшарттар болатын құралдар ретінде жіктеледі.

Қаржылық міндеттеме дегеніміз төмендегідей кез-келген міндеттеме:

(а) келісімшарттық міндеттеме:

(і) ақша немесе басқа қаржылық активті басқа кәсіпорынға беруге; немесе

(іі) қаржылық активтерді немесе қаржылық міндеттемелерді басқа кәсіпорынмен кәсіпорын үшін потенциалды тиімсіз болатын шарттар бойынша айырбастауға: немесе

(b) кәсіпорынның өз үлестік құралдары арқылы төленетін немесе төленуі мүмкін келісімшарт және төмендегідей болып табылады:

(і) орнына кәсіпорын өз үлестік құралдарының айнымалы санын беруге міндетті болып табылатын немесе міндетті болуы мүмкін туынды емес қаржылық құрал; немесе

(іі) ақша қаражатының бекітілген мөлшерін немесе басқа қаржылық активті кәсіпорынның өз үлестік құралдарының бекітілген санына айырбастаудан басқа жолмен төленетін немесе төленуі мүмкін туынды қаржылық құрал. Осы мақсат үшін кәсіпорынның өз үлестік құралдары 16А және 16В тармақтарына сәйкес үлестік құралдары деп жіктелген мерзімнен бұрын өтеу құқығы бар қаржы құралдарды, кәсіпорынға басқа тарапқа кәсіпорынның таза активтерінің пропорциялық үлестерін беру міндетін тек жоюдан соң жүктейтін құралдарды қоспайды және 16С және 16D тармақтарына сәйкес үлестік құралдары ретінде немесе кәсіпорынның өз үлестік құралдарының болашақ қабылдануы немесе берілуі жөніндегі келісімшарттар болатын құралдар ретінде жіктеледі.

Ерекше жағдай ретінде, қаржылық міндеттеме анықтамасына сай құрал, егер оның 16А және 16В тармақтарындағы немесе 16С және 16 D тармақтарындағы барлық белгілерге ие болса және шарттарға сай болса, үлестік құрал ретінде жіктеледі.

Үлестік құрал – ұйымның барлық міндеттемелерін шегергеннен кейін қалған оның активтеріндегі қалдық үлесіне құқығын растайтын кез келген шарт.

Әділ құн – бұл активтерді олармен айырбастаған немесе осындай мәмілені жасаудан жақсы хабары бар, мәміле жасағысы келетін және бір-бірінен тәуелсіз тараптар арасында мәміле жасалған кезде міндеттемелерді реттеуге болатын сома.

Мерзімнен бұрын өтеу құқығы бар қаржы құралы дегеніміз иесіне құралды эмитентке ақша қаражаты немесе басқа қаржылық актив орнына қайтару құқығын беретін немесе екі ұшты болашақ оқиға пайда болғанда немесе құрал иесі қайтыс болғанда немесе зейнеткерлік демалысқа шыққанда өздігінен эмитентке қайтарылатын қаржылық құрал.

Мынадай терминдер 19-IAS Халықаралық стандарттың 9-параграфында анықталып және осы Стандартта 39-IAS стандартында белгіленген мәндерде қолданылады:

- қаржы активінің немесе қаржы міндеттемесінің амортизациялық құны

- сату үшін қолда бар қаржы активтері

- тануды тоқтату

- туынды құрал

- пайыздың тиімді ставкасының әдісі

- пайда немесе залал арқылы әділ құн бойынша бағаланатын қаржы активі немесе қаржы міндеттемесі

- нақты келісім

- болжамды мәміле

- хеджирлеудің тиімділігі

- хеджирлеу бабы

- өтеуге дейін ұсталатын инвестициялар

- несиелер және дебиторлық берешек

- үлгі сатып алу және сату

- мәміле бойынша шығындар.

Осы Стандарттағы «шарт» және «шарттық» терминдері екі немесе одан да көп тараптардың арасындағы келісімге қатысты, айқын экономикалық салдарлары бар және, әдетте, тараптар оларды орындаудан жалтара алмайды, өйткені мұндай келісімді орындау құқықтық санкциялармен қамтамасыз етілген. Шарттар, және тиісінше, қаржы құралдары әр түрлі нысанда болуы мүмкін және жазбаша түрде ұсынылуы міндетті емес.

Осы Стандарттағы «ұйым» термині жеке тұлғаларға, серіктестіктерге, акционерлік қоғамдарға, трастілерге және мемлекеттік мекемелерге қатысты қолданылады.

39 (IAS) ҚЕХС мақсаты қаржы активтерін, қаржы міндеттемелерін және қаржылық емес активтерді сатып алу немесе сату туралы кейбір шарттарды тану және бағалау қағидаттарын белгілеуден тұрады. Қаржы құралдары туралы ақпаратты ұсынуға арналған талаптар 32-«Қаржы құралдары – ақпаратты ашу және беру» IAS Халықаралық стандартында жазылған. Қаржы құралдары туралы ақпаратты ашып көрсетуге арналған талаптар 7-«Қаржы құралдары - ашып көрсету» IFRS Халықаралық стандартында жазылған.

Қойылған мақсатқа жету үшін 39 (IAS) ҚЕХС, оның қолданылу саласын және тиісті анықтамаларды, енгізілген туынды құралдарды, қаржы құралдарын тануды және тануды тоқтатуды, бағалауды, хеджирлеуді қамтиды.

Мысалы, 39 (IAS) ҚЕХС қолданылу саласы*:*

Осы Стандартты барлық ұйым, мыналарды қоспағанда, қаржы құралдарының барлық түріне қолдануы тиіс:

(а) еншілес ұйымдардағы, қауымдасқан ұйымдардағы және бірлескен қызметтегі 27-«Шоғырландырылған және жеке қаржы есептілігі» IAS немесе 28-«Қауымдасқан ұйымдарға салынған инвестициялар» IAS немесе 31-«Бірлескен қызметке қатысу» IAS Халықаралық стандарттарына сәйкес есепке алынатын қатысу үлестерін. Сонымен қатар, ұйымдар осы Стандартты еншілес ұйымдарға, қауымдасқан ұйымдарға немесе бірлескен қызметке 27 IAS, 28 IAS немесе 31 IAS Халықаралық стандарттарына сай осы Стандартқа сәйкес есепке алынатын қатысу үлестерін қолдануға міндетті. Ұйымдар сондай-ақ осы Стандартты еншілес ұйымдарға, қауымдасқан ұйымдарға немесе бірлескен қызметке қатысу үлесінен туынды құралдарына, осы туынды құрал 32 IAS Халықаралық стандарттағы ұйымның үлестік құралының анықтамасына сәйкес келетін жағдайларды қоспағанда, қолдануға міндетті;

(b) 17-«Жалдау» IAS қолданылатын жалдау шарттары бойынша құқықтар мен міндеттемелерді. Дегенмен:

(і) жалдау бойынша жалға беруші таныған дебиторлық берешек осы Стандарттың тану туралы және құнсыздану туралы ережелерін қолданудың ықпалында болса (15-37, 58, 59, 63-65-параграфтарды және А қосымшасының AG36-AG52 және AG84-AG93-параграфтарын қараңыз);

(іі) жалдау бойынша жалға алушы таныған кредиторлық берешек осы Стандартты тануды тоқтатуға қатысты бөлігінде қолданудың ықпалында болса (39-42-параграфтарды және А қосымшасының AG57-AG63-параграфтарын қараңыз);

(ііі) жалдау шарттарына енгізілген туынды құралдар осы Стандарттың енгізілген туынды құралдары туралы ережелерін қолдануға сай келсе (10-13-параграфтарды және А қосымшасының AG27-AG33-параграфтарын қараңыз);

(с) 19-«Қызметкерлерге берілетін сыйақылар» IAS Халықаралық стандарты қолданылатын қызметкерлерге сыйақы бағдарламалары бойынша жұмыс берушілердің құқықтары мен міндеттемелерін;

(d) кәсіпорын шығарған 32 (IFRS) ҚЕХС-тағы үлестік құралдар анықтамасына сай (купондар мен опциондарды қосқанда) немесе 32 (IFRS) ҚЕХС-тың 16А және 16В тармақтарына немесе 16С және 16D тармақтарына сәйкес үлестік құралдар ретінде жіктелуі талап етілетін қаржылық құралдар. Алайда, осындай үлестік құралдардың иесі осы Стандартты сол құралдарға егер олар жоғарыдағы (а) тармақшасындағы ерекшелікке сай болмаса қолдануы тиіс

(е) (і) эмитенттің 9-параграфтағы қаржы кепілдіктері шартының анықтамасына сай келетін сақтандыру шарты бойынша немесе (іі) дискрециялық қатысу құқығы болғандықтан 4 IFRS қолдану саласындағы шарт бойынша туындайтын құқықтары мен міндеттемелерін. Сонымен бірге, осы Стандартты 4 IFRS қолдану саласындағы шартқа енгізілген туынды құралға қолдануға болады, егер осындай туынды құралдың өзі 4 IFRS қолдану сай келетін шарт болып табылмаса (10-13-параграфтарды және А қосымшасының AG27-AG33-параграфтарын қараңыз). Сонымен қатар, егер қаржы кепілдіктері шарттарының эмитенті бұрын екіұшты емес түрде осындай шарттарды сақтандыру шарттары деп есептейтінін және сақтандыру шарттары қолданылатын есепке алу рәсімдерін пайдаланғанын мәлімдесе, ол осы Стандартты немесе 4 IFRS-ты осындай шарттарды сақтандыру шарттарына қолдануды таңдауға құқылы (AG4 және AG4А-параграфтарын қараңыз). Эмитент осындай таңдауды әрбір жеке алынған шартқа қатысты жасай алады, бірақ бірде оны жасай отырып, ол одан бас тартуға құқылы емес;

(f) [жойылған]

(g) кәсіпорындар біріктірілген кезде сатып алушы ұйым және сатушы арасында сатып алынатын ұйымды сатып алу немесе сату туралы белгілі бір болашақ күнге жасалған шарттарды;

(h) 4-параграфта жазылғандарды қоспағанда, несие туралы келісімдерді. Несие туралы келісімнің эмитенті 37 IАS-ты осы Стандартты қолдану саласында болмайтын несие туралы келісімдерге де қолдануы тиіс. Дегенмен несие туралы барлық келісім осы Стандарттың тануды тоқтатуға қатысты ережелерін қолданудың ықпалында болады (15-42-параграфтарды және А қосымшасының AG36-AG63-параграфтарын қараңыз);

(i) осы Стандарттың осы Стандарт қолданылатын 5-7-параграфтарын қолдану саласындағы келісім-шарттарды қоспағанда, 2-«Үлестік құралдар негізіндегі төлемдер» IFRS Халықаралық стандарты қолданылатын үлестік құралдар негізіндегі төлемдермен мәмілелер бойынша қаржы құралдарын, келісім-шарттарды және міндеттемелерді;

(j) ұйым 37-«Бағалау міндеттемелері, шартты міндеттемелер және шартты активтер» IАS сәйкес бағалау міндеттемелері ретінде таныған не ол үшін неғұрлым ерте кезеңдердің бірінде ол 37 IАS сәйкес бағалау міндеттемесін таныған міндеттемені өтеу үшін ұйым жүргізуге міндетті болатын шығындарды өтеу үшін төлемдерге құқықтарын.

3. [жойылған]

4. Осы Стандартты қолдану саласында мынадай келісімдер бар:

(а) ұйым қаржы міндеттемесі ретінде жіктейтін, пайда немесе залал арқылы әділ құн бойынша бағаланатын несие туралы келісімдер. Өткен несие туралы келісімдерінен туындайтын активтерді сату тәжірибесі бар ұйым осы Стандартты бірдей санатқа жатқызылатын несие туралы келісімдеріне қолдануға міндетті;

(b) ақша қаражатын беру немесе басқа қаржы құралын шығару нысанында қарама-қарсы талаптарды есепке алу арқылы реттелуі мүмкін несие туралы келісімдер. Осы несие туралы келісімдер туынды құралдарды білдіреді. Несие туралы келісімді қарызға алынған қаражатты бөліп-бөліп төленгендіктен ғана қарама-қарсы талаптарды есепке алу арқылы өтелген деп санауға болмайды (мысалы, құрылыстың аяқталу сатысына тепе-тең бөліп-бөліп өтелетін, құрылысқа арналған ипотекалық несие);

(с) нарықтық пайыздан төмен пайыз ставкасы бойынша несие беру туралы келісімдер. 47(d)-параграфта осындай несие туралы келісімдерден туындайтын міндеттемелерді кейіннен бағалау туралы айтылады.

Осы Стандарт ұйымның қаржы активтерін сатып алу, сату немесе пайдалану үшін күтілетін қажеттілігін қанағаттандыру үшін осындай активті алу немесе жеткізу мақсатында жасалған және қолданылып жүрген шарттарын қоспағанда, есеп айырысу қарама-қарсы талаптарды ақша қаражатымен, өзге қаржы құралдарымен есепке алу арқылы не қаржы құралдарын айырбастау арқылы жүргізілуі мүмкін қаржы активтерін сатып алу немесе сату шарттарына қолданылуы тиіс.

Қаржы активтерін қарама-қарсы талаптарды ақша қаражатымен, өзге қаржы құралдарымен есепке алу арқылы не қаржы құралдарын айырбастау арқылы сатып алу немесе сату туралы шарттар бойынша есеп айырысудың әр түрлі нұсқалары бар. Оларға мыналар жатады:

(а) шарттың талаптары тараптардың әрқайсысына есеп айырысуды ақша қаражатымен, өзге қаржы құралдарымен есепке алу арқылы не қаржы құралдарын айырбастау арқылы жүргізуге мүмкіндік жасаған кезде;

(b) шартта ақша қаражатымен, өзге қаржы құралдарымен есепке алу арқылы не қаржы құралдарын айырбастау арқылы есеп айырысу мүмкіндігіне тікелей нұсқау болмаған кезде, бірақ ұйымның осындай шарттар бойынша ақша қаражатымен, өзге қаржы құралдарымен есепке алу арқылы не қаржы құралдарын айырбастау арқылы (не қарсы әріптеспен өзара есепке алу туралы шарттар жасау не ол орындалғанға немесе аяқталғанға дейін сату шарты арқылы) есеп айырысу практикасы болған кезде;

(с) осындай шарттарға қолдануға болған кезде, ұйымның базистік активті дилер бағаларының немесе маржасының қысқа мерзімді өзгеруінен пайда алу масатында сатып алғаннан кейін-ақ сату практикасы болады;

және

(d) шарттың мәні болып табылатын қаржылық емес актив ақша қаражатына бірден айырбасталуы мүмкін болған кезде.

(d) немесе (с) тармақтарына сай келетін шарттың ұйымның қаржы активтерін сатып алу, сату немесе пайдалану үшін күтілетін қажеттілігін қанағаттандыру үшін осындай активті алу немесе жеткізу мақсаты жоқ және тиісінше осы Стандартты қолдану саласында тұр. 5-параграф қолданылатын басқа шарттар олардың жасалғанын не жасалмағанын және оларды ұйымның қаржы активтерін сатып алу, сату немесе пайдалану үшін күтілетін қажеттілігін қанағаттандыру үшін осындай активті алу немесе жеткізу мақсатында қолданылатынын не қолданылмайтын және тиісінше осы Стандартты қолдану саласында тұрғанын не тұрмағанын анықтау үшін бағаланады.

6(а) немесе (d) параграфтарына сәйкес қаржы активін сатып алу немесе сату үшін жазылған, есеп айырысу қарама-қарсы талаптарды ақша қаражатымен, өзге қаржы құралдарымен есепке алу арқылы не қаржы құралдарын айырбастау арқылы жүргізілуі мүмкін опцион осы Стандартты қолдану саласында тұр. Осындай шарт ұйымның қаржылық емес активті сатып алу, сату немесе тұтынуы үшін күтілетін қажеттілігін қанағаттандыру үшін осындай активті алу немесе жеткізу мақсатында жасалмайды.

*Негізгі әдебиет:*

1. Қаржы есептілігін жасаудың және ұсынудың нысаны мен ережесін бекіту туралы Қазақстан Республикасы Қаржы министрінің 2010 жылғы 8 шілдедегі N 325 Бұйрығы
2. Нұрсеитов Е.О. Ұйымдардағы бухгалтерлік есеп: оқулық құралы. – Алматы, 2009. – 428 б.
3. Баймұханова С.Б. Қаржылық есеп: оқулық. – Алматы: Экономика, 2008. – 295 б.
4. Мырзалиев Б.С. Бухгалтерлік операцияларды жүргізудің әдістері: практикум – Алматы: Заң әдебиеті, 2008. – 130 б.
5. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет хозяйствующих субъектов: Учебник/ Под ред.Н.К.Мамырова.- Алматы: «Экономика», 2003.-298с.

*Қосымша әдебиет:*

1. Абленов Д. О. «Қаржылық аулит және талдау: теория әдіснама, практика». – Алматы: Экономика, 2010
2. Оразбекұлы Б «Бухгалтьерлік есеп және аудит негіздері» - Алматы: Экономика, 2011

*Интернет көздер:*

1. <http://www.enbek.gov.kz/>
2. <http://www.minfin.gov.kz/>
3. [www.salyk.kz](http://www.salyk.kz)
4. <http://adilet.zan.kz/>

**№ 8 дәрістің тақырыбы. Корпоративтік топтар**

1) 27 (IAS) ҚЕХС Шоғырландырылған және жеке қаржы есептілігі

2) 28 (IAS) ҚЕХС Қауымдасқан ұйымдарға салынған инвестициялар

27 (IAS) ҚЕХС қамтиды: қолданылу саласын, тиісті анықтамаларды, шоғырландырылған қаржы есептілігін ұсынуды, шоғырландырылған қаржы есептілігін қолдану саласын, шоғырландыру рәсімдерін жеке қаржы есептілігінде еншілес, бірлесіп бақыланатын және қауымдасқан ұйымдарға инвестицияларды есепке алуды, ақпаратты ашуды.

27 (IAS) ҚЕХС қолданылу саласы*:*

Осы Стандарт бас ұйымның бақылауындағы ұйымдар тобының шоғырландырылған қаржы есептілігін әзірлеу мен ұсыну кезінде қолданылуы тиіс.

Осы Стандарттың кәсіпорындар бірлестіктерін есепке алу әдістеріне және кәсіпорындар бірлескен кезде туындайтын іскерлік бедел-абыройын қоса алғанда, олардың шоғырландыруға тигізетін ықпалына қатысы болмайды (қараңыз, 3 IFRS -«Кәсіпорындар бірлестіктері»ҚЕХС).

Осы Стандарт сондай-ақ ұйым өз еркімен және жергілікті нормативтік-құқықтық актілерге сәйкес жеке қаржы есептілігін ұсынған жағдайларда еншілес, бірлесіп бақыланатын және қауымдасқан ұйымдарға салынған инвестицияларды есепке алу кезінде қолданылуы тиіс.

Анықтамалар:

Осы Стандартта мынадай терминдар төменде көрсетілген мағыналарда пайдаланылады:

Шоғырландырылған қаржы есептілігі – топтың біртұтас экономикалық ұйым дайындаған сияқты болып ұсынылатын қаржы есептілігі.

Бақылау – ұйымның қаржылық және операциялық саясатын оның қызметінен пайда алатындай етіп басқару өкілеттігі.

Топ - өзінің барлық еншілес ұйымдарымен бірге алынған бас кәсіпорын.

Азшылық үлесі – бас ұйым еншілес құрылымдары арқылы тікелей немесе жанама иелік етпейтін, еншілес ұйымның пайдасы мен залалының және таза активтерінің оның капиталындағы үлесіне тиетін бір бөлігі.

Бас ұйым – бір немесе бірнеше еншілес ұйымдары бар ұйым.

Жеке қаржы есептілігі – бас ұйым, қауымдасқан ұйымның инвесторы немесе бірлесіп бақыланатын ұйымның кәсіпкері ұсынатын есептілік, мұнда инвестицияларды есепке алу есептілікте ұсынылатын нәтижелердің және инвестициялар объектілерінің таза активтерінің негізінде емес, тікелей қатысу үлесі негізінде жүргізіледі.

Еншілес ұйым – басқа ұйым (бас ұйым деп аталатын) бақылайтын ұйым, оның ішінде серіктестік тәрізді корпорацияланбаған ұйым.

Қауымдасқан ұйымның инвесторы немесе бірлесіп бақыланатын ұйымның кәсіпкері бас ұйым немесе еншілес ұйым бола алады. Мұндай жағдайларда осы Стандартқа сәйкес дайындалып ұсынылған шоғырландырылған қаржы есептілігі 28-«Қауымдасқан ұйымдарға салынған инвестициялар» IAS және 31-«Бірлескен қызметке қатысу» IAS Халықаралық стандарттарына сәйкес келетіндей етіп жасалуға тиіс.

5-параграфта әңгіме болған қаржы есептілігін толықтыру үшін дайындалып ұсынылатын есептілік 5-параграфта сипатталған ұйымға қатысты жеке қаржы есептілігі болып табылады. Жеке қаржы есептілігінің осындай есепті толықтыруы немесе қоса берілуі міндетті емес.

Еншілес ұйымы, қауымдасқан ұйымы немесе бірлесіп бақыланатын ұйымда қатысу үлесі жоқ ұйымның қаржы есептілігі жеке қаржы есептілігі болып табылмайды.

10-параграфқа сәйкес шоғырландырылған қаржы есептілігінен босатылған бас ұйым тек қана жеке қаржы есептілігін ұсына алады.

28 (IAS) ҚЕХС қамтиды: қолданылу саласын, тиісті анықтамаларды, үлестік қатысу бойынша есепке алу әдісін қолдануды, ақпаратты ашуды қамтиды.

28 (IAS) ҚЕХС қолданылу саласы*:*

Осы Стандарт қауымдасқан ұйымдарға салынған инвестицияларды есепке алу үшін қолданылуға тиіс.

Алайда ол:

(а) тәуекелді капиталы бар ұйымдар,немесе

(b) инвестициялық сақтандыру қорларын қосқанда, өзара қорлар, пайы бар инвестициялық қорлар және осы секілді кәсіпорындар қауымдасқан ұйымдарға салған инвестицияларға қолданылмауы тиіс, олар бастапқы танудан кейін пайда немесе шығын арқылы әділ құн бойынша көрсетіледі немесе саудаға арналған ретінде жіктеледі және олар жөнінде 39-«Қаржы құралдары – тану және бағалау» (IAS)ҚЕХС-на сәйкес есеп беріледі. Мұндай инвестициялар осы өзгерістер орын алған кезеңдегі пайда және шығын бойынша танылған әділ құндағы өзгерістермен бірге 39 (IAS)ҚЕХС-на сәйкес әділ құн бойынша бағалануға тиіс. Осындай инвестицияны иеленетін кәсіпорын 37(f) тармағы талап еткен ақпаратты ашып көрсетуі тиіс

Анықтамалар:

Осы Стандартта терминдер төменде аталған мағыналарда пайдаланылады:

Қауымдасқан ұйым - инвестордың елеулі ықпалы бар және ол не еншілес кәсіпорын, не инвестордың бірлескен қызметтегі азшылық үлесі болып табылмайтын ұйым, оның ішінде серіктестік сияқты корпорацияланбаған ұйым.

Шоғырландырылған қаржы есептілігі – топтың біртұтас экономикалық ұйым дайындағандай болып ұсынылатын қаржы есептілігі.

Бақылау – ұйымның қаржылық және операциялық саясатын оның қызметінен пайда алатындай етіп басқару мүмкіндігі.

Үлестік қатысу бойынша есепке алу әдісі - соған сәйкес инвестициялар бастапқыда өзіндік құны бойынша ескеріледі де, ал содан соң инвестициялар объектісінің таза активтеріндегі инвестор үлесі алынғаннан кейін болған өзгерісіне түзетілетін бухгалтерлік есепке алу әдісі. Инвестордың пайдасына немесе залалына оның инвестициялар объектісінің пайдалары мен залалдарындағы үлесі кіреді.

Бірлескен бақылау шарт бойынша экономикалық қызметке бақылауды бөлуді білдіреді және мұндай қызметпен байланысты стратегиялық қаржылық және операциялық шешімдер олардың арасында бақылау бөлінген тараптардың (кәсіпкерлердің) ортақ келісімін талап ететін жағдайларда ғана орын алады.

Жеке қаржы есептілігі – бас ұйым, қауымдасқан ұйымның инвесторы немесе бірлесіп бақыланатын ұйымның кәсіпкері ұсынатын есептілік, мұнда инвестицияларды есепке алу есептілікте ұсынылатын нәтижелердің және инвестициялар объектілерінің таза активтерінің негізінде емес, тікелей қатысу үлесі негізінде жүргізіледі.

Елеулі ықпал - инвестициялар объектісінің қаржылық және операциялық қызметі бойынша шешімдер қабылдауға қатысу мүмкіндігі, бірақ осындай саясатты жеке өзі немесе бірлесіп бақылау емес .

Еншілес ұйым – басқа ұйым (бас ұйым деп аталатын) бақылайтын ұйым, оның ішінде серіктестік сияқты корпорацияланбаған ұйым.

Жеке қаржы есептілігі үлестік қатысу бойынша есепке алу әдісі қолданылатын қаржы есептілігі де, не еншілес ұйымы, не қауымдасқан ұйымы, не бірлескен қызметке қатысу үлесі жоқ ұйымның қаржы есептілігі де болып табылмайды.

Жеке қаржы есептілігі шоғырландырылған қаржы есептілігіне инвестицияларды есепке алу үлестік қатысу бойынша есепке алу әдісін пайдалана жүзеге асырылатын қаржы есептілігіне, бірлескен қызметтегі кәсіпкерлердің үлестері теңбе-тең негізде шоғырландырылатын қаржы есептілігіне толықтыру ретінде ұсынылатын қаржы есептілігі. Жеке қаржы есептілігі осындай қаржы есептілігіне ілесе жүруі мүмккін немесе ілеспеуі де мүмкін.

27-«Шоғырландырылған және жеке қаржы есептілігі» IAS Халықаралық стандартының 10-параграфына сәйкес шоғырландырудан, сондай-ақ 31-«Бірлескен қызметке қатысу» IAS Халықаралық стандартының 2-параграфына сәйкес теңбе-тең шоғырландырудан немесе осы Стандарттың 13 (с)-параграфына сәйкес үлестік қатысу бойынша есепке алу әдісінен босатылатын ұйымдар тек қана жеке қаржы есептілігін ұсына алады.

*Негізгі әдебиет:*

1. Қаржы есептілігін жасаудың және ұсынудың нысаны мен ережесін бекіту туралы Қазақстан Республикасы Қаржы министрінің 2010 жылғы 8 шілдедегі N 325 Бұйрығы
2. Нұрсеитов Е.О. Ұйымдардағы бухгалтерлік есеп: оқулық құралы. – Алматы, 2009. – 428 б.
3. Баймұханова С.Б. Қаржылық есеп: оқулық. – Алматы: Экономика, 2008. – 295 б.
4. Мырзалиев Б.С. Бухгалтерлік операцияларды жүргізудің әдістері: практикум – Алматы: Заң әдебиеті, 2008. – 130 б.
5. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет хозяйствующих субъектов: Учебник/ Под ред.Н.К.Мамырова.- Алматы: «Экономика», 2003.-298с.

*Қосымша әдебиет:*

1. Абленов Д. О. «Қаржылық аулит және талдау: теория әдіснама, практика». – Алматы: Экономика, 2010
2. Оразбекұлы Б «Бухгалтьерлік есеп және аудит негіздері» - Алматы: Экономика, 2011

*Интернет көздер:*

1. <http://www.enbek.gov.kz/>
2. <http://www.minfin.gov.kz/>
3. [www.salyk.kz](http://www.salyk.kz)
4. <http://adilet.zan.kz/>