

**А.А. Исаева\*<sup>1</sup>, К.Т. Акимбаева<sup>1</sup>**

Әл-Фараби атындағы Қазақ ұлттық университеті,  
Алматы қ., Қазақстан

\*E-mail: aiman.isaeva83@mail.ru

## **АҚША ҚАРАЖАТТАРЫ ҚОЗҒАЛЫСЫ ТУРАЛЫ ЕСЕПТІЛІКТЕ АҚША ҚАРАЖАТТАРЫНЫҢ КӨРІНІС ТАБУЫ**

«Ақша қаражаттарының қозғалысы туралы» 7 ХҚЕС ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есептілікті толтыруды және ұсынуды реттейді, есептілікте алынған ақша қаражаттары, төленген ақша қаражаттары және кезең аралығындағы компанияның операциялық, инвестициялық және қаржылық қызметінің нәтижесі ретіндегі ақша қаражаттарының нақты өзгерісі көрсетіледі, сондай-ақ кезең басындағы және кезең соңындағы ақша қаражаттары қалдықтарына сәйкес форматта көрініс табады. Ақша қаражаттары компанияның кассадағы және ағымдық шоттарындағы қаражаттарын құрайды. Компания ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есептілікті операциялық қызметтен ақша ағынын тікелей және жанама әдістерді қолдана отырып толтыруы керек: жалпы түсімдер мен төлемдердің негізгі түрлері туралы ақпаратты ашып көрсететін тікелей әдіс немесе жанама әдіс, яғни негізгі қызмет бойынша өткен кезеңдегі немесе болашақтағы кейінге қалдырылған немесе есептелген кез келген түсімдер немесе төлемдер ақшалай сипаты жоқ операциялар нәтижесін ескере отырып және инвестициялық және қаржылық қызмет бойынша ақша қаражаттарының түсімімен және шығысталуымен байланысты табыс немесе шығыс баптарымен таза пайда мен залал түзетіледі.

**Түйін сөздер:** ақша қаражаттарының қозғалысы, ХҚЕС, операциялық қызмет, инвестициялық қызмет, жанама әдіс, тікелей әдіс.

A.A. Isseyeva, K.T. Akimbaeva

### **The reflection of cash in the statement of cash flows**

IAS 7 "The report on movement of funds" reglamentary presentation and reporting cash flows and in the report reflected cash received, cash paid out and the net change in cash as a result of operational, investment and financial activities of the company during the period in the format, resulting in a compliance account balance of funds at the beginning and end of the period. Cash comprises cash in hand and on current accounts of the company. The company should report cash flows in presenting cash flows from operating activities using the direct method, which reveals information about the main types of gross receipts and payments; or indirect method, wherein net profit or loss adjusted to reflect the results of operations non-cash nature, any pending or accrued in past or future cash receipts or payments for operating activities and items of income or expenses associated with the receipt and disposal of funds for investment and financing activities.

**Key words:** Cash flows, IAS, operating activities, investment activities, financial activities, direct method, indirect method.

А.А. Исаева, К.Т. Акимбаева

### **Отражение денежных средств в отчете о движении денежных средств**

МСФО (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств» регламентирует представление и составление отчета о движении денежных средств, где отражаются полученные денежные средства, выплаченные денежные средства и чистое изменение в денежных средствах как результат операционной, инвестиционной и финансовой деятельности компании в течение пери-

ода, в формате, приводящем в соответствие сальдо счета денежных средств на начало и конец периода. Денежные средства включают деньги в кассе и на текущих счетах компании. Компания должна составлять отчет о движении денежных средств в части представления денежных потоков от операционной деятельности, используя прямой метод, при котором раскрывается информация об основных видах валовых поступлений и платежей; или косвенный метод, при котором чистая прибыль или убыток корректируются с учетом результатов операций неденежного характера, любых отложенных или начисленных прошлых или будущих денежных поступлений или платежей по основной деятельности и статей доходов или расходов, связанных с поступлением и выбытием денежных средств по инвестиционной и финансовой деятельности.

**Ключевые слова:** движение денежных средств, МСФО, операционная деятельность, инвестиционная деятельность, финансовая деятельность, прямой метод, косвенный метод.

## Кіріспе

«Ақша қаражаттарының қозғалысы туралы» 7 ХҚЕС-ы ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есептілікті толтыруды және ұсынуды реттейді.

Ақша қаражаттарының қозғалысы – ақша қаражаттары мен олардың эквиваленттерінің түсімі мен шығысталуы. Ақша қаражаттары компанияның кассадағы және ағымдық шоттарындағы қаражаттарын құрайды. Ақша қаражаттарының эквиваленттері – бұл алдын ала белгілі ақша қаражаттарына оңай алмастырылатын және олардың құнының өзгеруі елеусіз тәуекел тудыратын қысқа мерзімді жоғары өтімді ақша қаражаттары.

Ақша қаражаттарының эквиваленті қаржыландыру немесе басқа да мақсаттар үшін емес, қысқа мерзімді ақшалай міндеттемелерді өтеуге арналған. Негізінен инвестициялар, олардың өтеу мерзімі сатып алған кезеңнен бастап үш айдан аспайтын болса ғана, ақша қаражаттарының эквивалентіне жатады.

**Тәжірибелік бөлім.** Ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есептілікте ақша ағындары операциялық, инвестициялық және қаржылық қызметтерге бөліп көрсетілуі керек. Қызмет категориялары бойынша ақша ағындарының сыныпталуы компанияның қаржылық жағдайына және ақша қаражаттарының сомасы мен олардың эквиваленттеріне әрбір қызмет түрлерінің әсерін қолданушылардың бағалауына мүмкіндік беретін ақпараттарды ұсынуды қамтамасыз етеді. Операциялық қызмет – негізгі табыс әкелетін компания қызметі және де инвестициялық және қаржылық қызметтен басқа қызметтерден түсімдері мен шығыстары. Инвестициялық қызмет – ақша эквиваленттеріне жатпайтын ұзақ мерзімді активтерді және басқа инвестицияларды сатып алу және сатумен байланысты қызметтер.

Қаржылық қызмет – меншікті капитал көлемі мен құрамының және қарыз қаражаттарының өзгерісіне алып келетін қызмет.

**Нәтижелер және талқылаулар.** Бірдей операциялар әр түрлі сыныпталатын ақша қаражаттарының келіп түсуі мен төленуін қамтуы мүмкін. Операциялық қызметтегі ақша ағындары компанияның табысын құрайтын негізгі қызметіндегі басымдықты құрайды. Осылайша, олар негізінен таза пайданы әкелуге әсер ететін операциялар нәтижесі болып табылады. Әдетте, инвестициялық қызметке ұзақ мерзімді активтер баптары жатады, ал қаржылық қызметке – ұзақ мерзімді міндеттемелер мен меншікті капитал баптары жатады. Пайыздар мен дивидендтерге келер болсақ, олардың сыныпталуының бірыңғай тәсілі жоқ. Төленген және алынған пайыздар, дивидендтер қаржылық компания үшін операциялық қызметтен түскен ақша қаражаттарының қозғалысы ретінде сыныпталады. Төленген және алынған пайыздар, дивидендтер операциялық қызметтен түскен ақша қаражаттары қозғалысы ретінде сыныпталуы мүмкін, өйткені таза пайданы немесе залалды анықтаушы болып табылады.

Алынған пайыздар мен дивидендтер инвестициядан түскен табыс болғандықтан инвестициялық қызмет ретінде сыныпталады. Пайдаға салынатын салықпен байланысты ақша ағынының сыныпталуы операциялық қызметтен ақша ағынына жатқызуды қарастырады, бірақ салықтық ағындарды инвестициялық немесе қаржылық қызметпен жеке операциямен байланыстырса, онда пайдаға салынатын салықпен байланысты ақша қаражаттарының қозғалысын – инвестициялық немесе қаржылық қызмет ретінде сыныптауға болады. Пайыздар мен дивидендтермен байланысты ақша қаражаттарының сыныпталуының ықтимал тәсілдерін 1-кестеден көруге болады.

**1-кесте** – Дивидендтермен және пайыздармен байланысты ақша ағынының сыныпталуы

Ақша ағындары	Қызмет түрлері		
	Операциялық	Инвестициялық	Қаржылық
Төленген дивидендтер	+	-	+
Алынған дивидендтер	+	+	-
Төленген пайыздар	+	-	+
Алынған пайыздар	+	+	-

Пайыздармен және дивидендтермен байланысты ақша қаражаттарының сыныпталуы туралы шешімді кәсіпорын дербес қабылдайды.

Компания ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есептілікті операциялық қызметтен ақша ағынын келесі әдістерді қолдана отырып толтыруы керек:

Жалпы түсімдер мен төлемдердің негізгі түрлері туралы ақпаратты ашып көрсететін тікелей әдіс, немесе Жанама әдіс, яғни негізгі қызмет бойынша өткен кезеңдегі немесе болашақтағы кейінге қалдырылған немесе есептелген кез келген түсімдер немесе төлемдер ақшалай сипаты жоқ операциялар нәтижесін ескере отырып және инвестициялық және қаржылық қызмет бойынша ақша қаражаттарының түсімімен және шығысталуымен байланысты табыс немесе шығыс баптарымен таза пайда мен залал түзетіледі.

Тікелей әдісті қолдану тиімдірек – бұл әдіс жанама әдісті қолдану кезінде болмаған болашақ кезеңдегі ақша қаражаттарының ағынын бағалау

үшін қажетті ақпаратпен қамтамасыз етеді. Тікелей әдісті қолдану кезінде жалпы ақшалай түсімдер мен жалпы ақшалай төлемдердің негізгі түрлері туралы ақпарат:

Есептік жазбалардан;

Сату бойынша, сатудағы өзіндік құн бойынша және пайда және залал туралы есептіліктің басқа да баптарына түзетулер енгізу арқылы алынуы мүмкін.

Қаржылық және инвестициялық қызметтегі ақша қаражаттарының қозғалысы тек тікелей әдіс бойынша қарастырылады. Бұл инвестициялық және қаржылық қызмет бойынша ақша қаражаттарының түсімі мен шығысталуы баптарында жеке-жеке көрсетіледі.

Операциялық қызметтен ақша қаражаттарының таза ағынын алу үшін табыстар мен шағыстарды кассалық әдіс бойынша көрсету қажет, ол үшін ақша қаражаттарының ұлғаюы мен кемуіне әкеп соқпайтын пайда және залал туралы есептіліктегі транзакция әсерін жою қажет болады (2-кесте).

**2-кесте** – Тікелей әдіспен ақша қаражаттары қозғалысы туралы есептілікті құрастыру әдістемесі (операциялық қызмет)

Пайда және залал туралы есептіліктің бөлігіндегі жиынтық табыс туралы есеп мәліметтері	Қаржылық жағдай туралы есептілік мәліметтері (аналитикалық есептілік мәліметтері). Жиынтық табыс туралы есептілік мәліметтерін түзету	Операциялық қызметтен түсетін ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есептілік
Есептеу әдісіне негізделген табыстар мен шығыстар	Баланс баптары бойынша өзгертулерге түзетулер енгізу	Кассалық әдіске негізделген табыстар мен шығыстар (ақшалай ағындар)
Тауарларды, жұмыстар мен қызметтерді сатудан түскен табыс	Сатып алушылардың қарыздары: - артуы – шегеріледі; - кемуі – қосылады. (1211 «Дайын өнім үшін қысқа мерзімді дебиторлық берешек»),	
	1212 «Тауарлар үшін қысқа мерзімді дебиторлық берешек», 1213 «Тапсырыс берушілерге көрсетілген қызметтер үшін қысқа мерзімді дебиторлық берешек» және басқа табыстар көрсетілген шоттар)	Тауарларды, жұмыстарды, қызметтерді, өнімдерді сатудан түскен ақша ағындары

Сатылған өнімдердің өзіндік құны		Сатылған өнімдер құрамындағы амортизация (өндірістік компанияларда) – шегеріледі	Жеткізушілер төлемдеріне ақша қаражаттарының жұмсалуды
	Қорлар: - артуы – қосылады; - кемуі – шегеріледі.		
	Жеткізушілерге берешектер: - артуы – шегеріледі; - кемуі – қосылады. (3310 «Жеткізушілер мен мердігерлерге қысқа мерзімді берешек», 3350 «Еңбекақы төлеу бойынша қысқа мерзімді берешек», 3220 «Зейнетақы аударымдары бойынша міндеттемелер», 3210 «Әлеуметтік сақтандыру бойынша міндеттемелер» және өзіндік құнды есептеуге қатысты басқа да шоттар)		
Операциялық шығындар (өнімді өткізу, әкімшілік)		Операциялық шығындар құрамындағы амортизация – шегеріледі	Басқа операциялық төлемдерге ақша қаражаттарының жұмсалуды
	Есептелген операциялық міндеттемелер (еңбекақы, сақтандыру, салықтар т.б.): - артуы – шегеріледі; - кемуі – қосылады. (3350 «Еңбекақы төлеу бойынша қысқа мерзімді берешек», 3220 «Зейнетақы аударымдары бойынша міндеттемелер», 3210 «Әлеуметтік сақтандыру бойынша міндеттемелер» және өзіндік құнды есептеуге қатысты басқа да шоттар)		
		Алдағы кезеңдердің шығындары: - артуы – шегеріледі; - кемуі – қосылады. (2920 «Алдағы кезеңдердің шығындары»)	
Қаржылық шығындар		Пайыздар бойынша берешектер: - ұлғаюы – шегеріледі; - кемуі – қосылады.	Пайыздарды төлеуге ақша қаражаттарының жұмсалуды
Пайдаға салынатын салық		Пайдаға салынатын салық бойынша берешектер: - артуы – шегеріледі; - кемуі – қосылады. (3110 «Төлеуге тиісті корпоративті табыс салығы»)	Пайдаға салынатын салықты төлеуге ақша қаражаттарының жұмсалуды
	Кейінге қалдырылған салықтық міндеттемелер - артуы – шегеріледі; - кемуі – қосылады.		

Жанама әдіс пайда және залал туралы есептіліктің әрбір бабына трансформация жасауды қарастырмайды, трансформациялауға таза пайда (залал) сомасы жатады. Жанама әдіс таза пайда есептеу кезінде ескерілетін баптардағы таза пайдаға түзетулер енгізеді, бірақ ақша қаражаттарына әсер етпейді, атап айтсақ 3-кесте:

Кезең аралығындағы операциялық дебиторлық және кредиторлық берешектер мен қорлардағы өзгерістер бойынша баптарда;

Ақшалай емес баптар (мысалы, амортизация);  
Инвестициялық немесе қаржылық қызмет бойынша ақша қаражаттарының қозғалысының нәтижесі болып табылатын барлық басқа баптар.

3-кесте – Жанама әдіспен ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есептілікті құрастыру әдістемесі

Салық салынғанға дейінгі пайда (залал)	
+	
Амортизациялық шығындар	
+	
Пайыздар бойынша шығындар	
+	
Алдағы кезең шығындары мен төлемдерін қамтамасыз ету сомасының кемюі	Алдағы кезең шығындары мен төлемдерін қамтамасыз ету сомасының артуы
+	-
Ағымдық міндеттемелердің артуы	Ағымдық активтердің артуы
+	-
Ағымдық міндеттемелердің кемюі	Ағымдық активтердің кемюі
+	-
Курстық айырмадан іске асырылмаған залал	Курстық айырмадан іске асырылмаған пайда
+	-
Инвестициялық және қаржылық қызмет бойынша операциядан келген залал	Инвестициялық және қаржылық қызмет бойынша операциядан түскен пайда
-	
Төленген пайдаға салынатын салық	
-	
Төленген пайыздар	
=	
Операциялық қызмет бойынша ақша қаражаттарының таза түсімдері мен жұмсалуды	

## Қорытынды

Дебиторлық және кредиторлық сауда берешектері мысалында жанама әдіс кезіндегі түзетулерді қарастыруға болады. Егер дебиторлық берешек кезең соңында кемісе, онда сату баптарында көрінетін қаражаттарға қарағанда ақша қаражаттарының түсімі артқан дегенді білдіреді. Сондықтан өзгерістер сомасы операциялардан түсетін ақша

ағымын есептеу кезінде салық салғанға дейінгі пайдаға (залалға) қосылады. Және керісінше, сауда дебиторлық берешектің артуы сату бабында көрсетілетін ақша қаражаттарына қарағанда кем болады. Сәйкесінше, өзгерістер сомасы пайдадан (залалдан) шегеріледі. Валюталардың айырбас бағамының өзгеруі нәтижесінде пайда болған іске асырылмаған пайда мен залал ақша қаражаттарының қозғалысына жатпайды.

## Әдебиеттер

- 1 Қаржылық есептіліктің халықаралық стандарты ҚЕХС (IAS) 7 «Ақша қаражатының қозғалысы туралы есеп». – Астана, 2010.
- 2 Мамедова Г.К. Международный бухгалтерский учет // Выпуск №31/ 2012.
- 3 ПБУ23/2011 – МСФО (IAS) 7. Реальное сближение учетных правил. [Электронный ресурс]//Расчет: журнал для современного бухгалтера. – 2011. – № 11 – ООО «Аудиторская фирма «БИЗНЕС– СТУДИО».

## References

- 1 International financial reporting standard (ias) 7 “the report on movement of funds”
- 2 Mamedov, G. K. “International accounting” issue No. 31/ 2012
- 3 IFRS (IAS) 7. Real convergence of accounting rules. [Electronic resource]//Calculation: the magazine for the modern accountant – 2011. – No. 11 – LLC “Audit firm “BUSINESS STUDIO”