

ӘОЖ 336.2 Ю-91

У.Б. Юсупов

Казахский университет экономики, финансов и международной торговли (филиал КазЭУ имени Т. Рыскулова),  
Республика Казахстан, г. Астана  
E-mail: nusup86@mail.ru

### Қазақстан Республикасына ҚЕХС енгізудің проблемалары мен перспективалары

Мақалада ҚЕХС енгізу елімізде салықтың есебін жүргізуге және қазақстандық экономиканың сапалы жаңа даму деңгейіне өтуіне ықпал етеді, онда қолайлы инвестициялық климат, қаржылық есептіліктің айқындылығы, қаржылық жағдайдың ашықтығы, нақтылығы және компания қызметінің нәтижелері басты құндылықтар болып қалыптасатыны қарастырылған. ҚЕХС қолданған жағдайда жаңа қаржылық құралдар пайда болады, активтерде компанияның инвестициялары мен міндеттері көрінеді, оларды бақылау капиталға тікелей қатысуды қамтамасыз етеді. Сонымен қатар жақын арада Қазақстан ДСҰ-ға кіреді, ондағы қатысушы елдер бухгалтерлік есептілікті ҚЕХС бойынша жүргізеді. ҚЕХС-пен байланысты маңызды проблемалардың бірі білікті кадрлардың жеткілікті санының болмауы болып табылады. Бұл арада мәселе тек есептілікті дайындау туралы ғана емес, оны түсіну және пайдалану да болып отыр. Қазақстанның аудиторлар палатасы 2006 жылы көп және ұзақ келіссөздерден кейін бухгалтерлер мен аудиторларды сертификаттаудың бірегей бағдарламасын әзірлеу туралы шешім қабылдады.

**Түйін сөздер:** қаржылық есептердің халықаралық стандарттары, салық есебі, бухгалтерлік есеп, есептеу әдісі.

У.Б. Юсупов

### Проблемы и перспективы внедрения МСФО в Республике Казахстан

В данной статье рассмотрено, как внедрение МСФО способствует ведению налогового учета в государстве и переходу казахстанской экономики на качественно новый уровень развития, когда главными ценностями становятся благоприятный инвестиционный климат, прозрачность финансовой отчетности, открытость, достоверность финансового положения и результатов деятельности компаний. В случае применения МСФО появляются новые финансовые инструменты, в активах отражаются инвестиции и обязательства компаний, контроль над которыми обеспечен непосредственным участием в капитале. Кроме того, скоро Казахстан вступит в ВТО, во всех странах-участницах которого бухгалтерская отчетность ведется по МСФО. Одной из важнейших проблем, связанных с МСФО, по-прежнему является отсутствие достаточного количества квалифицированных кадров. Причем речь идет не только о подготовке отчетности, но и о понимании и ее использовании. Палатой аудиторов Казахстана в 2006 году после многочисленных и длительных переговоров было принято решение о разработке уникальной программы сертификации бухгалтеров и аудиторов.

**Ключевые слова:** международные стандарты финансовой отчетности, налоговый учет, бухгалтерский учет, метод начисления.

U.B. Yussupov

### Problems and prospects of introduction of IFRS in the Republic of Kazakhstan

This paper reports introduction of IFRS promotes conducting tax accounting in the country and to transition of the Kazakhstan economy to qualitatively new level of development when the favorable investment climate, transparency of financial statements, openness, reliability of a financial position and results of activity of the

companies becomes the main values. In case of application of IFRS there are new financial instruments, in assets investments and obligations of the companies control over which is provided with direct participation in the capital are reflected. Besides, Kazakhstan will join WTO soon in which all participating countries accounting reports are kept on IFRS. One of the major problems connected with IFRS, lack of enough of qualified personnel still is. And it is a question not only of reporting preparation, but also of understanding and its use. The chamber of auditors of Kazakhstan in 2006 after numerous and long negotiations made the decision on development of the unique program of certification of accountants and auditors.

**Keywords:** international financial reporting standards, tax accounting, accounting, account methods.

Қаржылық есептердің халықаралық стандарттарын Қазақстан Республикасында енгізу 1997 жылдан бері бухгалтерлік есептердің қазақстандық стандарттарын енгізген кезден бастап жүргізіліп келеді. Бұл нарықтық экомикалық даму талаптары еді. Қазақстандық стандарттар бухгалтерлік есеп әдістері мен жалпы қабылданған қағидаттарына негізделген, өтпелі кезең жағдайының экономикасына өзінің бейімделгендігін көрсетеді. Ел экономикасын әрі қарай реформалаумен байланысты қабылдаған бірқатар заңнамалық актілер қазыналық органдардың қызметтерін жандандыруға, сонымен бірге бағалы қағаздар нарығын, банктік және сақтандыру істерін дамытуға, қаржылық есептердің халықаралық стандарттарында (бұдан әрі – ҚЕХС) қазақстандық есептің өтуі туралы инвестициялық қызметтер шешім қабылдауына бағытталған.

Қазақстандық бухгалтерлік есеп стандарттары (ҚБЕС) қаржылық операциялардың қазақстандық бизнесіне арналған типтік емес есеп әдістері мен ашылған және баршаға мәлім қағидаттарындағы белгілі бір шектеулерге қарамастан, ҚБЕС қабылдау кезеңдері үшін барынша түсінікті және де ҚЕХС меңгеруге арналған жақсы дайындық базасы ретінде қазақстандық бухгалтерлерге көп көмегін тигізді [1].

ҚЕХС енгізу елімізде салықтың есебін жүргізуге және қазақстандық экономиканың сапалы жаңа даму деңгейіне өтуіне ықпал етеді, онда қолайлы инвестициялық климат, қаржылық есептіліктің айқындылығы, қаржылық жағдайдың ашықтығы, нақтылығы және компания қызметінің нәтижелері басты құндылықтар болып қалыптасады. ҚЕХС қолданған жағдайда жаңа қаржылық құралдар пайда болады, активтерде компанияның инвестициялары мен міндеттері көрінеді, оларды бақылау капиталға тікелей қатысуды қамтамасыз етеді. Сонымен қатар жақын арада Қазақстан ДСҰ-ға кіреді, ондағы қатысушы елдер бухгалтерлік есептілікті

ҚЕХС бойынша жүргізеді [2]. Дүниежүзілік сауда ұйымының бас директоры Паскаль Ламидің сөздеріне қарағанда, «Қазақстанның Дүниежүзілік сауда ұйымына кіруін 2013 жылы күтуде».

Қазақстанда ҚЕХС енгізу үдерісі көптеген елдердегідей, яғни тиісті заңнаманы қабылдағанға дейін басталды. Алдымен, қаржы нарығында барынша нақтылықты қамтамасыз ететін стандарттарға қажеттілік туындады және Қазақстанның қаржы нарығы листингтік компанияларға есептілікті ҚЕХС бойынша ұсынуға талап қоя бастады. Нарыққа оң әсерінің басқа да мысалы шетелдік инвесторлар өздерінің әлеуетті қазақстандық әріптестерінен халықаралық есептілікті ұсынуды сұрауы ықпал етті. 2007 жылға дейін қолданыста болған заңнамаға, 2007 жылғы 28 ақпанда жаңа редакцияда шыққан «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы» ҚР №234-ІІІ Заңына сәйкес ҚЕХС ауысу барлық ұйымдарды қозғады. «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы» ҚР 2007 жылғы 28 ақпандағы №234-ІІІ Заңына сәйкес қаржы ұйымдары ҚЕХС бойынша қаржылық есептілікті 2008 жылғы 1 қаңтардан бастап, акционерлік қоғамдар – 2010 жылғы 1 қаңтардан бастап, өзге ұйымдар – 2011 жылғы 1 қаңтардан бастап (мемлекеттік ұйымдардан басқа) жасайды. Заңның жаңа редакциясы мына ережелерді қамтиды [3].

1. ҚЕХС сәйкес қаржылық есептілікті тек ірі кәсіпкерлік субъектілері және жария мүдделі ұйымдар жасауға міндетті жүйе енгізілді. Шағын кәсіпкерлік субъектілері қаржылық есепті ұлттық қаржылық есептілік стандарттарына сәйкес қалыптастырады. Бұл ретте олар үшін ҚЕХС қолданудың еркін таңдауы тыйым салынбаған. Бұл шаралар мемлекеттің жеке кәсіпкерлікті дамыту және қолдау жөніндегі саясаты шеңберінде қабылданған.

2. Қаржылық есептілік сапасын арттыру және жария мүдделі ұйымдардың бас бухгалтерлеріне

белгілі бір деңгейдегі талаптарды орнату, қаржылық есептілік депозитарийін құру жолымен оған мониторингті жүзеге асыру мүмкіндігі көзделеді.

3. Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік саласындағы өзін-өзі реттеу, оның ішінде кәсіби коммерциялық емес қоғамдық бірлестіктерді құру элементтері кіреді.

Алайда ҚЕХС-ке өту компания үшін жаңа мүмкіндіктер ашып қана қоймай, өзінен айтарлықтай қиындықтар да болады. «Нормативтік құқықтық актілер туралы» Қазақстан Республикасының 1998 жылғы 24 наурыздағы №231-І Заңына сәйкес ондай акті референдумда қабылданған не уәкілетті орган немесе мемлекеттің лауазымды адамы қабылдаған,

құқықтық нормаларды белгілейтін, олардың қолданылуын өзгертетін, тоқтататын немесе тоқтата тұратын белгіленген нысандағы жазбаша ресми құжат, ал заңнама белгіленген тәртіпте қабылданған нормативтік-құқықтық актілер жиынтығы болып табылады. Осыған байланысты ҚЕХС Қазақстан Республикасының заңнамалар жүйесінде нормативтік-құқықтық акті болып таныла алмайды. Бұдан басқа алда шешімін талап ететін бірқатар проблемалар бар – ҚЕХС-ның басқа да заңнама салаларымен келісімнің болмауы, халықаралық стандарттардағы өзгерісті жариялауда уақыт бойынша айтарлықтай қалып қоюы, білікті мамандардың жетіспеуі және ұлттық кәсіби сертификаттау жүйесінің нашар қалыптасуы (1-кесте).

### 1-кесте – Қазақстан Республикасына ҚЕХС енгізудің проблемалары мен перспективалары

ҚЕХС қажеттігі және оны енгізудегі проблемалар	ҚЕХС енгізу жағдайы	ҚЕХС енгізуде проблемаларды шешу
<p>Қажеттігі:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– қолайлы инвестициялық климатты құру;</li> <li>– қаржылық есептердің айқындылығы;</li> <li>– компанияның қаржылық жағдайының айқындылығы;</li> <li>– жаңа қаржылық құралдардың пайда болуы;</li> <li>– ДСҰ-ға қатысушы елдері бухгалтерлік есептілікті ҚЕХС бойынша жүргізеді.</li> </ul> <p>Проблемалар:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– ҚЕХС Салық кодексімен және басқа заңнамалық құжаттармен келіспеуі;</li> <li>– халықаралық стандарттардағы өзгерістерді жариялауда уақыт бойынша айтарлықтай қалып қоюы;</li> <li>– білікті кадрлардың жетіспеушілігі;</li> <li>– ұлттық кәсіби сертификаттау жүйесінің нашар қалыптасуы</li> </ul>	<p>«Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы» ҚР 2007 жылғы 28 ақпандағы №234-ІІІ Заңына сәйкес қаржы ұйымдары ҚЕХС бойынша қаржылық есептілікті 2008 жылғы 1 қаңтардан бастап, акционерлік қоғамдар – 2010 жылғы 1 қаңтардан бастап, өзге ұйымдар – 2011 жылғы 1 қаңтардан бастап (мемлекеттік ұйымдардан басқа) жасайды.</p> <p>Заңның жаңа редакциясы мына ережелерді қамтиды:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. ҚЕХС сәйкес қаржылық есептілікті тек ірі кәсіпкерлік субъектілері және жария мүдделі ұйымдар жасауға міндетті.</li> <li>2. Шағын кәсіпкерлік субъектілері ұлттық қаржылық есептілік стандарттары бойынша қаржылық есептерін жасайды. Оларға ҚЕХС қолдануға тыйым салынбаған.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Ұйымның бас бухгалтерлеріне талапты күшейту жолымен қаржылық есептілік сапасын арттыру көзделеді.</li> <li>3. Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік саласындағы өзін-өзі реттеу, оның ішінде кәсіби коммерциялық емес қоғамдық бірлестіктерді құру элементтері кіреді.</li> <li>4. Кәсіби ұйымдар, мемлекеттік органдар мен басқа да ұйымдар өкілдерінен тұратын Консультативтік орган түсінігі енгізілді.</li> </ol>
<p><i>Ескертпе.</i> Кесте әдеби деректер негізінде жасалған</p>		

Қолданыстағы салық заңнамасы ылғи бухгалтерлік есептілік деректерін салық мақсатында қолдануды ұсынуға мүмкіндік бермейді. Бұл проблеманы Қазақстан Республикасының жаңа Салық кодексі реттейді деп танылды. Активтерді асыра бағалау және

құнын түсіру, оның қандай да бір актив ретіндегі ерекшелігі, функционалдық валютадағы, дұрыс пайдалану мерзіміндегі есебі «проблемалы» сәттерге мысал болып табылады.

Салық кодексінің ережелерін ҚЕХС-мен салыстырып, талдауда даулы жағдайлар

анықталады, олардың туындауын салық тексеруін жүргізу кезінде алдын алу мүмкін емес [4].

ҚЕХС-ға ауысудағы проблемалардың бірі ҚЕХС-дағы өзгерістерді қабылдау мен олардың Қазақстанда ресми жарияланғаны арасында айтарлықтай айырмашылықтар болып табылады. Бұл есептілікті дайындау кезінде көп қолайсыздық туғызады, себебі ҚЕХС талаптарына сәйкес болашақта енгізілетін стандарттардағы өзгерістердің қаржылық есептілікке әсері туралы ақпаратты ашуы қажет.

ҚЕХС-пен байланысты маңызды проблемалардың бірі, бұрынғыша білікті кадрлардың жеткілікті санының болмауы болып табылады. Бұл арада мәселе тек есептілікті дайындау туралы ғана емес, оны түсіну және пайдалану да болып отыр. Қазақстанның аудиторлар палатасы 2006 жылы көп және ұзақ келіссөздерден кейін бухгалтерлер мен аудиторларды сертификаттаудың бірегей бағдарламасын әзірлеу туралы шешім қабылдады. Ол бұрынғы Кеңес одағындағы қаржылық актілерді халықаралық нормаларға ауыстыруға көмектесуі және адамдарға өз кәсіби деңгейін арттыруға мүмкіндік беруі керек еді [4]. Кешірек Қазақстанға Орталық Азия, Ресей, Украина елдері және ТМД-ның басқа елдері қосылды. Нәтижесінде 2006 жылы Сертификатталған бухгалтерлер мен аудиторлардың еуразиялық кеңесі (СБАЕК) құрылды, ол барлық саладағы қажетті мамандарға бухгалтерлік есеп, қаржыны басқару, экономика және аудит саласындағы емтихандық бағдарламаларды әзірлеумен айналысады. Әдістеме дүниежүзіндегі жетекші қаржылық институттар мен мекемелердің халықаралық сарапшыларының қатысуымен әзірленді. 2010 жылы ол Сертификатталған бухгалтерлер мен аудиторлардың халықаралық федерациясы (IFAC) болып танылды. Аталған бағдарлама бойынша тек 5 жылда 7 мыңнан астам адам сертификаттаудан өтті. Бұл арада Қазақстан көшбасшы болып табылады, онда 3 мыңнан астам маман сертификаттаудан өтті. Қазақстанда кең ауқымды CIPA сертификациясымен қатар, бірнеше жыл DipIFR ACCA ҚЕХС зерделеу және ол бойынша тиісті емтихан тапсыруға арналған бағдарлама бар және басқа британдық институттың – DipIFR IPFM бағдарламасы дами бастады. ҚЕХС-ге ауысуды белгілейтін заңнаманы Қазақстан Республикасындағы

бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы заңнама талаптарының сақталуына мониторинг жүргізбеу қамтамасыз ету мүмкін емес. Осы міндеттерді іске асыру үшін Қаржы министрлігі Біріккен Ұлыбритания Корольдігі мен Солтүстік Ирландия компанияларының палаталары мысалымен жария мүдделі ұйымдар үшін Қаржылық есептілік депозитариясын құру бойынша жұмыс жүргізуде. Депозитария ұйымдардың ҚЕХС өтуіне мониторинг жүргізуге, қаржылық есептілік пайдаланушыларына қажетті ақпарат алуға мүмкіндік береді, сондай-ақ ұйымның қаржылық-шаруашылық қызметі туралы ақпараттың сапасын және дұрыстығын арттыруға ықпал ететін болады [5].

ҚЕХС мен ҚБЕС салыстыру көрсеткендей, бухгалтерлік есепті реформалау (1997 ж.), халықаралық стандарттар базасында жаңа әдіснаманы және әдісті әзірлеу мақсатында жүзеге асырылады. Қазіргі уақытта қазақстандық есепті қалыптастыру қағидаттары іс жүзінде ҚЕХС ережелерін қайталайды. Алайда бірқатар ережелер мен қағидаттар практикада әлі қолданылмайды. Құнды қағаздар мен акционерлік қоғамдар бойынша жаңа заңнама акционерлік қоғамдардың қаржылық есептілік пайдаланушыларының қызығушылығын арттыруы тиіс. Тиісінше, бұл бухгалтерлерден қаржылық есептіліктің халықаралық стандарттарын игеру деңгейін арттыруды талап етеді.

ҚЕХС-ның қазақстандық бухгалтерлік есеп стандарттарынан негізгі айырмашылығын қарайық. Мәселен, ҚЕХС, бірінші кезекте қаржылық есептілік пайдаланушылары мүдделерінің басымдылығын айқындайды. Практикада қаржылық есептілік, әдетте, реттеуші органдар үшін толық көлемде жасалады. Компания активтері немесе мүлкі, ҚЕХС бойынша былайша сипатталады, оларды өткен оқиғалар нәтижесінде компания бақылайды және алдағы экономикалық пайдасын жасайды. ҚБЕС осы ережені қайталайды, бірақ айқындаушы фактор ретінде кәсіпорынға активтердің немесе мүліктің меншік құқығында тиесілі болуы сипатталады.

ҚЕХС-ға нысан мазмұнынан басым талап қойылады, ол ҚБЕС-те де көзделген. Нысан мазмұнынан басымдылық, компанияның нәтижелері мен операциялары құқықтық нысанда емес, шаруашылық мазмұны мен шарттарынан шыға отырып, есепке алынатынын

көрсетеді. Біздің практикада көп жағдайларда бұл қағидат заңнамада, құқықтық нысанда бекітілген басымдылықты іске асыру және орнату механизмінің болмауымен сақталмайды.

Халықаралық стандарттар қаржылық есепті дайындау кезіндегі кәсіби талдаудан немесе бағалаудан қалыптастырылған. Көрсетілген себептерден, бухгалтерлік есепті жүргізудің және қаржылық есептілікті құрудың қатаң регламентіне үйреніп қалған қазақстандық бухгалтер осы қағидадан қашады. Стандарттарды қолданудағы жалпы айырмашылықтармен қатар ұйымның есебінде де біраз сәйкессіздіктер бар. Мысалы, ҚЕХС компания үшін бірыңғай есептік кезенді белгілемейді, ал мұндайда қаржы жылы күнтізбелік жылмен сәйкес келмеуі мүмкін. Қазақстандық стандарттар есептік жылдың 1 қаңтарынан бастап 31 желтоқсан аралығындағы белгілі бір есептік кезенді белгілейді. Сонымен қатар ҚБЕС меншік иелеріне немесе өзге мүдделі тұлғаларға есептік жыл шегінде аралық есептілікті орнатуға мүмкіндік береді [6].

ҚЕХС запастарды (ҚБЕС-да – тауарлық-материалдық құндылықтар) нарық бағасынан барынша төмен бағамен немесе өзіндік құнымен бағалайды, ал гиперинфляция шарттарында запастарды асыра бағалауға жол беріледі. ҚБЕС ТМҚ-ны іс жүзіндегі өзіндік құны бойынша бағалайды және бір жыл ішінде қайта есептеу жүргізілуіне жол бермейді.

Қаржылық есептілікті жасаудың және ұсынудың тұжырымдамалық негізі қаржылық есептіліктің халықаралық стандарттарын ашатын жеке құжатта келтіріледі. Ұқсас құжат қазақстандық есепке алу стандарттары құрамында бар. Сонымен қатар қаржылық есептілікті жасау бойынша әдістемелік ұсынымдар да бар (ҚР Қаржы министрлігінің 2003 жылғы 14 ақпандағы № 61 бұйрығымен енгізілген өзгерістермен). ҚЕХС тұжырымдамалық негізін стандарттарды ұстауға арналған жалпы тәсілдер ашады, қаржылық есептіліктің мақсаттары мен оны құрудың жалпы қағидаттары келтіріледі.

Тұжырымдамалық негіз элементтері стандарттар ретінде көрінеді, бірақ стандарт болып табылмайды. ҚЕХС орындау жөніндегі комитет көрсеткендей, ҚЕХС тұжырымдамасы қаржылық есептіліктің халықаралық стандарты болып табылмайды және осыған орай бағалау немесе ақпаратты ашу сияқты нақты мәселе бойынша стандарттарды белгілемейді: «Бұл

құжатта ешбірі қаржылық есептіліктің қандай да бір нақты халықаралық стандартын алмастырмайды». Бұл ретте ҚЕХСК басқармасы Тұжырымдама бірқатар жағдайларда қандай да бір ҚЕХС-ге қайшы келуі мүмкін екендігін мойындайды. Ондай жағдайларда ҚЕХС Тұжырымдама талаптарынан басым болады. ҚР Қаржы министрлігінің 2012 жылғы 29 қазандағы № 542 бұйрығымен бекітілген тұжырымдамалық негіз осы ережені қайталады (негізінен ол ҚЕХС Тұжырымдамаға қосымша болып табылады), сондай-ақ стандарттарды пысықтау кезінде мұндай айырмашылықтар оларды қайта қарау кезінде азаятын болады. Сонымен қатар Тұжырымдама барлық стандарттар негізін айқындайды. Ол соның негізінде стандарттар арасындағы өзара іс-қимыл қадағаланатын базаны қалыптастырады және қаржылық есептілікті қалыптастыру мен ұсынудың жалпы қағидаттарына сүйенбейтін түзетулерді болжайды. Егер Тұжырымдамада атап көрсетілгендей, жаңа есепке алу объектілері пайда болса, ал осы жағдайларға қатысты арнайы стандарт болмаса, онда олар белгіленген қағидаттар негізінде көрінеді [7].

Тұжырымдамада қаржылық есептілікті пайдаланушылар тізбесі мынадай кезекпен келтірілген: инвесторлар, жұмыскерлер, қарыз берушілер, жеткізушілер мен өзге сауда кредиторлары, сатып алушылар, үкімет және олардың органдары, қоғам. Бұл тізбе БЕС-ға тұжырымдамалық негізде аталған қаржылық есептілік пайдаланушыларына сәйкес келеді. Сондай-ақ ҚЕХС-дағыдай, қазақстандық стандарттарда инвесторлардың қаржылық есептілік пайдаланушыларының басқа санаттары алдындағы қажеттілігінен басым белгіленген. Бұл инвесторлар компания үшін капитал жеткізушілері болып табылатынын және оның қажеттіліктерін қанағаттандыратын ақпарат ұсыну қаржылық есептіліктің басқа да пайдаланушыларының көптеген қажеттілігін қанағаттандыратын болатынын түсіндіреді. Қаржылық есептілікті дайындау және ұсыну қағидаттарына түсініктілік, реттілік, салыстырмалылық кіреді. ҚЕХС реттілік және кепілдік қағидаттарын пайдаланудағы шектеулерді де айқындайды. Сондай-ақ ақпарат сапасына талапты сақтау алынған ақпараттан пайда оны алудағы шығыннан көп болмауға тиіс үйлесімді болуы қажет екендігі атап өтіледі.

Сонымен, тұжырымдама бухгалтерлік есепті жүргізудің және қаржылық есептілікті жасаудың негізгі теориялық қағидаттарын көрсетеді. Қаржылық есептілік ретінде кең ауқымдағы пайдаланушылар жылына кемінде бір рет, олардың жалпы ақпараттық қажеттіліктерін есепке ала отырып, жалпы мақсаттағы қаржылық есептілікті көрсетеді. Қазақстандық заңнамаға сәйкес есептілікті пайдаланушылар келесі есептік жылдағы жылдың 30 сәуірінен кешіктірмей береді.

Әдетте қаржылық есептілікке баланс, кіріс пен шығын (қазақстандық бухгалтерлік есепте – кірістер мен шығындар туралы) туралы есеп, қаржылық жағдайдағы өзгерістер туралы есеп (ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есеп ретінде немесе қорлар қозғалысы туралы есеп ретінде ұсынуға болады), ескертпе және қаржылық есептіліктің ажырамас бөлігі болып табылатын басқа да есептер мен түсіндіру материалдары кіреді. Қаржылық есептілік форматына директорлардың есептері, талдау және т.б. кіргізілуі мүмкін, бірақ олар қаржылық есептілік элементтері болып табылмайды. Біздің бухгалтерлік практикада қаржы немесе бухгалтерлік есептілік мыналардан тұрады: 1-нысан «Баланс», 2-нысан «Кірістер және шығындар туралы есеп», 3-нысан «Ақша қозғалысы туралы есеп», 4-нысан «Меншік капиталының қозғалысы туралы есеп», есептік саясат және түсіндірме жазба. Бұл ретте есептілік, есептілік пайдаланушылары үшін қажетті ақпаратпен толықтырылуы мүмкін.

Қазақстандық заңнамада кейбір субъектілерге (мысалы, банктер, акционерлік қоғамдар) есептілікті міндетті түрде жариялау, оған несие беру туралы мәселені шешу кезінде қарызға беруші банкке, акцияның шығуын тіркеу кезінде уәкілетті мемлекеттік органға, басқа мемлекеттік органдарға, егер олар тендер және т.б. ұйымдастырса есептілік ұсыну туралы нұсқама берілген. Себебі қаржылық есептілік жалпы мақсаттағы есептілік болып табылады, яғни ондағы ақпарат коммерциялық құпия болып табылмайды, белгілі бір жағдайларда оны әріптестер және өзге де мүдделі тұлғалар сұрата алады. Компания басшылығы ҚЕХС-ге сәйкес, тек қаржылық есептің дайындалуы мен ұсынылуына ғана жауапты болып қоймай, сол қаржылық есептілік мазмұнындағы ақпаратқа қызығушылық танытады.

Тұжырымдамада жауапкершілік ұғымы бәрiнен бұрын декларативті сипатқа ие және акцияларды шығаруды тіркеу мәселесiн қарастыру кезiнде өкiлеттi органға есеп-қисапты ұсынғанда, мәселен, бұл есеп-қисапта бұрмаланған көрсеткiштер орын алса, ол үшiн әкiмшiлiк пен қылмыстық жауапкершiлiктi қарастыратын заңнамадағыдай сондай жеке сипатқа ие болмайды. ҚЕХС-да компания басшылығының жауапкершiлiк дәрежесiн анықтау қажет етiлмейтiнi айдан анық. Аталған жағдайдағы жауапкершiлiк жөнiнде айтқанда, есеп-қисапты қолданушылар алдындағы жауапкершiлiктi және басшылықтың басқарушылық ақпаратқа рұқсаты бар болуына қарамастан, бұл ақпаратқа байланысты қызығушылықты айтып отырмыз [8].

ҚЕХС-да көрсетiлгендей, қаржылық есеп-қисаптың құрамдас бөлшектерi өзара байланысты және әрқайсысы өздiгiнен бөлек қолданушыға барлық қажеттi ақпаратты бере алмайды, себебi бiрдей операциялар мен оқиғалардың әртүрлi аспектiлерiн көрсетедi. ҚЕХС-ны негiзге алынатын жорамалдар анықтайды. Мысалы, қаржылық есеп-қисапты құрастыру кезiндегi есептеу әдiсi ақшаны төлеу немесе алумен байланысты өткен операцияларды көрсету үшiн ғана емес, болашақта ақшаны төлеу мен алу мiндеттемелерiн көрсету үшiн қызмет етедi. Мәмiлелер мен өзге де оқиғалардың нәтижелерi олардың келу кезеңiмен мойындалады және де ақшаны төлеуге немесе оның баламаларын алуға тәуелдi емес сәйкес есеп-қисаптық кезеңдерде көрiнiс табады. Есептеу әдiсi қазақстандық бухгалтерлiк есеп-қисапта 1997 жылдан қолданылады. Бұдан бұрын, кәсiпорынның таңдауына кассалық есептеу әдiсi немесе есептеу әдiсiн қолдану берiлетiн. Кейбiр мемлекеттердiң заңнамаларында үлкен емес кәсiпорындарға кассалық есептеу әдiсiн қолдануға болатыны жазылған. ҚР-да қазiргi таңда барлық субъектiлерге есептеу әдiсiн қолдану мiндеттелген. Есеп-қисап элементтерiнiң кейбiр ерекшелiктерi мен олардың белгiлерiн атап өтейiк.

Мәселен, активтер, олар үшiн төленген ақшаның сомасы немесе оның баламаларының фактiлi сатып алу бағасы немесе оларды сатып алу кезiнде қарама-қарсы ұсынудың әдiл бағасы бойынша бағаланады.

Iс жүзiнде сатып алынған құны активтердi оларға төленген ақша сомасы немесе олардың

эквиваленттері бойынша не оларды сатып алу кезінде қарсы ұсынылатын әділ құны бойынша бағалауды білдіреді. Міндеттемелер міндеттер орнына түсім сомасы бойынша немесе ақша сомасы немесе олардың эквиваленттері бойынша есептеледі, оларға төлем қалыпты іс барысында жүргізу күтіледі. Қазақстандық бухгалтерлік есепте сатып алудың іс жүзіндегі құны активті құру кезінде сатып алуға төленген немесе есептелген ақша негізінде айқындалатын бастапқы құны ретінде түсіндіріледі.

Ағымдық құны әдісін қолдану кезінде активтер ақша қаражаттарының сомасы бойынша көрінеді, олар қазіргі уақытта осындай немесе осыған ұқсас активтерді сатып алған жағдайда төленуге тиіс. Міндеттер бақыланбайтын ақша сомасы немесе олардың эквиваленттері бойынша көрінеді, оларды қалыпты іс барысында міндеттемелерді орындау мақсатында төлеу ұсынылады. Ағымдық құны қалпына келтірілген құнын білдіреді, ондай жағдайда есеп объектісінің нарықтық құны пайдаланылады.

Ықтимал сату (орындау) әдісі кезінде активтер ақша сомасы немесе олардың эквиваленттері бойынша көрінеді, олар қазіргі сәтте қалыпты шарттарда активтерді сатудан түсім алуы мүмкін. Міндеттер бақыланбайтын ақша сомасы немесе олардың эквиваленттері бойынша оларды өтеу құнынан көрінеді, оларды қалыпты іс барысында міндеттемелерді өтеу үшін жұмсау болжанады. Ықтимал сату (орындау) құны іске асыру (өтеу) құнын немесе қазақстандық бухгалтерлерге таныс сату құнын (сату бағасын) білдіреді, оларды пайдалану сауда кәсіпорындарында практикаға енгізілді. Бақыланбайтын құн әдісі кезінде активтер қалыпты қызмет барысында алдағы таза ақша түсімдерінің дисконтталған құнын ағымдық бағалаудан көрінеді. Бухгалтерлік есептің қазақстандық практикасында дисконтталған құн негізінен қолданылмайды. Сондай-

ақ қазақстандық бухгалтерлік есеп жүйесінде Тұжырымдамада айтылған капиталды қолдау қағидатына назар аударылмаған. Баяндалғандарға байланысты, біздің республикада ҚЕХС енгізу мынадай міндеттерді шешуді талап етеді:

- стандарттарды әзірлеу жағдайын және перспективаларын объективті бағалау;
- бухгалтерлік есептің нормативтік базасын өзгерту;
- оқыту және біліктілігін арттыру жүйесінің базасын кеңейту;
- қолдану үшін ынталандыру механизмдерін дамыту.

Осылайша, Қазақстанда бухгалтерлік есеп пен аудитті одан әрі дамытудың мынадай іс-шаралары болжанады:

- «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы» және «Қазақстан Республикасының кейбір заңнамалық актілеріне бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік мәселелері бойынша өзгерістер мен толықтырулар енгізу туралы» Қазақстан Республикасы Заңдары жобаларының қабылдануын қамтамасыз ету;
- шағын кәсіпкерлік субъектілері үшін оңайлатылған қаржылық есептілік стандарттарын әзірлеу;
- бухгалтерлік және аудиторлық мамандықтарды дамытуға және реттеуге кәсіби қоғамдық бірлестіктердің қатысуын жандандыру;
- халықаралық стандарттарға сәйкес бухгалтерлік есеп және аудит кадрларын, сондай-ақ қаржылық есептілік пайдаланушыларын даярлау және олардың біліктілігін арттыру жүйесін жетілдіру;
- бухгалтерлік есеп және аудиторлық қызмет саласындағы халықаралық ынтымақтастықты дамыту;
- ҚЕХС бойынша дайындалған қаржылық есептіліктің сапасын бақылау саласын кеңейту [9].

### Әдебиеттер

- 1 «Қазақстанның мәселе және ҚЕХС дамуының болашақтары/ Электрондық ресурсы <http://www.irprou.ru/print/004840/>
- 2 Дүйсембаев К.Ш. Қаржы есептілігін талдау. – Алматы: «Экономика» баспасы, 2011.
- 3 «Бухгалтерлік есеп және қаржы есептілік туралы» ҚР заңы 28.02.07 №234 – III.
- 4 Қаржылық есептердің халықаралық стандарттары. – Мәскеу: Эскери, 2007.
- 5 Нурумов А.А. Салық және салық салу, 2009.
- 6 Налоговый учет как элемент управления организацией [Text] / Каипова Г.С // Аль-Пари. – 2010. – №3. – С.130-133.

- 7 Попонова Н.А. и др., Организация налогового учета и налогового контроля: учеб. пособие / Н.А.Попонова, Г.Г.Нестеров, А.В.Терзиди. – М.: Изд-во «Эксмо», 2006. – 624 с.
- 8 Султанова Б.Б., Налоговый учет: учеб.пособие. – Алматы: Экономика, 2007. -250 с.
- 9 Жакипбеков Д.С. Взаимосвязь налоговой отчетности с другими видами экономической отчетности предприятия //Вестник КазЭУ. – 2007. – №5.

### References

- 1 "Kazakstannyn masele zhane KEHS damuynyn bolashaktary / Elektronnyk resources <http://www.ipnpu.ru/print/004840/>
- 2 Dyuseмбаев К.С.Карзһы есептиги́н Талдау. Okulyk. Almaty: "Economics" baspasy, 2011.
- 3 "Buhgalterlik esep zhane karzhy esepilik turaly" KR zany 28.02.07 № 234 – III.
- 4 Karzhylyk esepтердин halykaralyk standarttary. Maskeu. Askeri. 2007.
- 5 Nurumov A.A. "Salyk zhane salyksalu", 2009
- 6 Nalogovyy uchet kak element upravleniya organizatsiey [Tekst] / Kaipova G.S. // Al-Pari. – 2010. – № 3 – S.130-133.
- 7 Poponova N.A.I dp., Organizatsiya nalogovogo ucheta i nalogovogo kontrolya: ucheb. posobie/ N.A.Poponova, G.G.Nesterov, A.V.Terzidi. – М.: Izd-vo "Exmo", 2006. – 624 s.
- 8 Sultanova B.B., Nalogovyy uchet: ucheb.posobie. – Almaty: Economics, 2007. -250 s.
- 9 Zhakipbekov D.S.Vzaimosvyaz nalogovoy otchetnosti s drugimi vidami ekonomicheskoy otchetnostipredpriyatiya // KazEU Habarshysy. – 2007. – № 5.