

Байдәулетов М.

Мемлекеттік субсидия есебі мен мемлекеттік көмек туралы ақпаратты ашуды бухгалтерлік есептің халықаралық стандарттарына сәйкес ұйымдастыру

Мемлекеттік субсидиядан табысты және шығысты тану, ақпараттарын ашуды 20 «Мемлекеттік субсидия есебі және мемлекеттік көмек туралы ақпаратты ашу» Бухгалтерлік есептің халықаралық стандартына сәйкес есебін ұйымдастырудың ерекшеліктерін ескере отырып бухгалтерлік жазуларын беру бойынша ұсыныстар жасап, табыстар мен шығыстардың танылу ерекшеліктерін көрсету. Мақалада стандарттың қолдану аясы мен қолданылмайтын жағдайларына және кілтті сөз ретінде терминдеріне анықтамалар берілген. Мемлекеттік субсидияның ақшалай немесе мемлекеттің алдында міндеттемесін төмендету формасында алынғанына қарамастан бір мезгілде көрсетіліп, бірнеше кезең бойы компенсациялануға тиіс шығыстарына сәйкес келтірілгенше жүйелі түрде табысқа жатқызылады. Бухгалтерлік есепшоттарының жоспарында қаралған 6230 «Мемлекеттік субсидиядан түскен кірістер» шотынан мақсатты қаржылар және түсімдер шоттарын ашып табыстар мен шығыстарды тану операцияларының бухгалтерлік жазулары ұсынылды.

Түйін сөздер: мемлекет, мемлекеттік субсидия, активке жататын субсидия, табысқа жататын субсидия, шартты-қайтарылмайтын заимдар, әділ құны.

Baydauletov M.

Organization of accounting and disclosure for government grants and assistance in accordance with International Financial Reporting Standards

In accordance with the International Financial Reporting Standard IAS 20, are reflected the basic principles of recognition of income and expenses in the accounting of government grants and the disclosure of information about other forms of government assistance. The features of the recognition of income are received from government grants and related contingencies are presented.

The article provides definitions of the scope of the standard and the disclosure of key terms. Despite the form of government assistance in monetary value or as a reduction of the government obligations, grants should be recognized as income and correlate with associated costs that grants are intended to compensate.

Business transactions and accounting records related to the receipt and recognition in accounting of government grants are presented and correspondence of accounts are reflected, using the account 6230 chart of accounts "income from a government grant".

Key words: government, government assistance, government grants, grants, related to assets, grants, related to income, forgivable loans, fair value.

Байдаулетов М.

Организация учета и раскрытие информации о государственной субсидии и помощи в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности

В соответствии с международным стандартом финансовой отчетности IAS 20 отражены основные принципы признания доходов и расходов в учете от государственной субсидии и раскрытие информации о других формах государственной помощи. Представлены особенности признания дохода от полученной государственной субсидии и связанные с ней условные события. В статье даны определения по сфере применения стандарта и раскрытие ключевых терминов. Несмотря на форму предоставленной государственной субсидии как денежном выражении или в качестве уменьшения перед государством обязательств, субсидии следует признавать как доход и соотносить со связанными с ними затратами, которые субсидии должны компенсировать. Представлены хозяйственные операции и бухгалтерские записи, связанные с поступлением и признанием в учете государственных субсидий и отражена корреспонденция счетов с применением счета 6230 «поступления от государственной субсидии» плана счетов бухгалтерского учета.

Ключевые слова: государство, государственная помощь, государственные субсидии, субсидии, относящиеся к активам, субсидии, относящиеся к доходам, условно-безвозвратные займы, справедливая стоимость.

**МЕМЛЕКЕТТІК
СУБСИДИЯ ЕСЕБІ МЕН
МЕМЛЕКЕТТІК
КӨМЕК ТУРАЛЫ
АҚПАРАТТЫ АШУДЫ
БУХГАЛТЕРЛІК ЕСЕПТІҢ
ХАЛЫҚАРАЛЫҚ
СТАНДАРТТАРЫНА
СӘЙКЕС
ҰЙЫМДАСТЫРУ**

Стандарт есеп және мемлекеттік субсидия және басқа да мемлекеттік формадағы көмек туралы ақпаратты ашқан кезде ғана қолданылады [1]. Сонымен қатар стандарт мынандай жағдайларға қатысты қолданылмайды:

1) мемлекет қаржылық есептілікте бағаның өзгеру әдістерін көрсететін немесе осыған ұқсас қосымша ақпараттардың мемлекеттік субсидия есебі кезінде туындайтын арнайы сұрақтарға;

2) компанияға салық алынатын жеңілдік формасында табысты анықтаған кезде берілген мемлекеттік көмекке;

3) №41 «Ауылшаруашылығы» БЕХС қолдану аясына енетін мемлекеттік субсидияға;

4) мемлекетке тиесілі ұйымның капиталына қатысу үлесіне.

«Мемлекеттік субсидия есебі және мемлекеттік көмек туралы ақпаратты ашу» стандартында қолданылатын терминдерге анықтама берілген:

1) Мемлекет – жеке үкімет, үкіметтік ведомстваға олардың жергілікті, ұлттық немесе халықаралық болып табылуына қарамастан ұқсас органдар.

2) Мемлекеттік субсидия – ұйымға мемлекеттің ресурстарды беру формасында ұйымның операциялық байланысты талаптарды өткен кезеңдерде немесе болашақта сақтауға айырбасталып көрсеткен көмегі.

Мемлекеттік субсидияға құны негіздемелік бағалауға келмейтін формадағы мемлекеттік көмекпен, үкіметпен әдеттегі операциялардан ажыратуға келмейтін операциялар жатпайды.

Мысалы, үкімет машина жасау саласына инвестиция таратуды қалайды. Белгілі бір жабдықты сатып алуға 15 % субсидия ұсынады.

Субсидияны алу жағдайы:

а) барлық жабдық елдің ішінде пайдалануы тиіс, экспортқа субсидия таратылмайды (жүрмейді);

ә) жабдық екі жылдың ішінде сатып алынуы тиіс.

3) Активтке жататын субсидия – бұл ұзақ мерзімді активті сатып алу, сату немесе басқадай жолмен сатып алуға құқық беретін негізде ұсынылған мемлекеттік субсидия.

4) Табысқа жататын субсидия – бұл активтерге қатыстыдан өзгеше мемлекеттік субсидия. Мысалы, үкімет бухгалтерлер-

ді халықаралық бухгалтерлік есеп стандартына оқытуды қолдау көрсетуді қалайды. Үкіметтің қуаттаған тізімімен әрбір курстың оқу құнының 20 % өтеуді ұсынады.

5) Шартты – қайтарылмайтын заимдар – белгілі бір ұйғарынды жағдайды орындаған кезде кредитор өтеуден бас тарқан заимдар.

Мысалы, компания өзінің бизнесін экономикалық қолайсыз өңірде (жұмыссыздықтың деңгейі жоғары) жұмыс беруші, осы өңірде өзінің бизнесін жалғастыруға ынталандыру болып табылатын арзан заим ұсынуы мүмкін.

6) Әділ құны – сатып алушылар мен сатушылардан активтерді айырбастауға, өзара мәміле жасауға дайын хабардар бір-біріне тәуелді емес тараптардың келісілген сомасы.

Мысалы, әкімшілік 1000 жұмыс орындық фабрика салуды талап етіп, жер учаскесін бөлген. Бағалаушы осы жердің құны 6 млн тг құрайды деп қорытынды берген. Яғни бұл жер учаскесінің әділ құны.

Мемлекеттік субсидияны кейде дотация, субвенция немесе сыйлықақы деп те атайды. Бі-

рақ ол жоғарыдағы талаптарға жауап беру керек. Мемлекеттік субсидия оның ішінде әділ құны бойынша монетарлық субсидия, компания онымен байланысты қойылған талапты орындайтындығына және субсидияны алатындығына негізделген сенім болмайынша танылмайды.

Субсидияны алу әдістері оның есеп әдістерін таңдауға әсер етпейді. Сонымен, субсидияның ақшалай формада немесе мемлекеттің алдындағы міндеттемесін кеміту формасында алынғанына қарамастан бір мезгілде көрсетіледі.

Егер компания талапты орындап, заимды кешіру үшін жеткілікті негізделген сенімділік болса, онда үкіметтен шартты қайтарылмайтын заим мемлекеттік субсидия ретінде көрсетіледі. Мемлекеттік субсидия, бірнеше кезең бойы компенсациялануға тиіс шығындарына сәйкес келтірілгенше жүйелі түрде табысқа жатқызылады. Олар акционерлердің қатысу үлесін көрсететін шотқа тікелей кредиттелуі тиіс. 1-кестеде субсидия есебінің негізгі тәсілдері әрбір тәсілдің тұрғысынан негіздік аргументтері келтірілген.

1-кесте – Тәсілдер тұрғысынан табысқа жатқызуға негіздік аргументі

Капитал тұрғысынан	Табыс тұрғысынан
Субсидия капиталға кредиттеледі	Субсидия бір немесе бірнеше кезеңнің табысына жатқызылады
Қаржыландыру құралы баланста көрсетілуі тиіс	Акционерлермен байланысты емес көзден келіп түсу болып табылатын субсидия, капитал шотына кредиттелмеуі тиіс
Субсидияны қайтару қаралмағандықтан капитал шотына кредиттелуі тиіс	Үкіметтік субсидия сирек қайырымдылық болып табылатындықтан, ұйым оны субсидияның ұсынылған жағдайы және міндеттемені орындаумен жабады
Ешқандай да шығынмен байланысты емес орын таппаған субсидия, ынталандыру формасы болып табылады. Сондықтан оны жиынтық табыста тану негізсіз.	Субсидияны, субсидия компенсацияланатын шығынмен салыстыру керек.
	Субсидия қадағалау саясаты болып табылатындықтан, салықпен ұқсастық бойынша оларды жиынтық табыс туралы есепте көрсету қисынды.

Шеккен шығынды немесе зиянды компенсациялау ретінде немесе болашақта қандай да бір сәйкес шығындарсыз компанияға дереу қаржылық қолдау көрсету мақсатында алынуға жататын мемлекеттік субсидия алынуға тиісті кезеңнің табысы ретінде танылады.

Монетарлық емес мемлекеттік субсидия, монетарлық емес активті беру формасында қабылдануы мүмкін. Мысалы, ұйымның пайдалануы үшін жер немесе басқа да ресурстарды беру. Мұндай

жағдайда әдеттегі тәжірибе монетарлық емес активтің әділ құнын бағалау болып табылады. Кейде субсидия мен активтің әділ құны бойынша есебінде активтің де, субсидияның да номиналдық құны бойынша көрсетілетін баламалы тәсіл қолданылады. Активке жатқызылатын мемлекеттік субсидия, оның ішінде монетарлық емес субсидия әділ құны бойынша ұйымның қаржылық жағдайы туралы есепте немесе кейінге қалдырылған табыс ретінде көрсету жолымен (алдағы кезеңнің

табыстары) немесе активтің баланстық құнын анықтаған кезде оны шегеру жолымен ұсынылады. Екеуін де баламалы қолдануға болатын әдіс деп санайды. Бірінші әдіс субсидияны кейінге қалдырылған табыс ретінде көрсетіліп, активтің пайдалы қызмет ету мерзімі ішінде жүйелі және оңтайлы негізде табыс ретінде танылады.

Екінші әдісте активтің баланстық құнын анықтаған кезде субсидия шегеріледі. Субсидия табыс ретінде, активтің амортизацияланатын пайдалану мерзімі ішінде активке есептелген амортизацияны төмендету жолымен таниды.

Табысқа жатқызылатын субсидияны кейде жиынтық табыс туралы есепте жеке немесе жалпы баптың құрамында кредиттік сома ретінде көрсетеді. Мысалы, «Басқа да табыстар» бабында, оларды жиынтық табыс туралы есепте көрсеткен кезде тиісті шығындардан субсидияны шегеру баламалы болуы мүмкін.

Егер ұйым пайданың немесе зиянның компоненттерін жеке, жиынтық табыс туралы есепте

ұсынғанда, ол сол жеке есепті табысқа жатқызылған субсидия болып табылады.

Жоғарыда аталған әдістердің біріншісін жақтаушылар табыстар мен шығыстар баптарын өзара есепке алу орынсыз, сондықтан субсидияны шығыстан бөліп жеке ұсыну, субсидия әсер етпеген басқа да шығыстармен салыстыруды жеңілдетеді деп есептейді.

Екінші әдісті жақтаушылар, егер субсидия болмағанда ұйым шығын шекпеген болар еді. Демек шығыстарды субсидияны өзара есепке алусыз ұсыну тұтынушыларды шатастыруға алып келуі мүмкін деп санайды.

20 БЕХС екі әдіс те табысқа жататын субсидияны ұсыну үшін қолайлы деп санайды. Субсидия туралы ақпаратты ашу қаржылық есептілікте дұрыс түсіну үшін қажет болуы мүмкін. Субсидияны қайтару бухгалтерлік бағалауды өзгерту ретінде көрсетілуі тиіс. 2-кестеде табысқа және активке жатқызылған субсидияның көрсетілуі тәртіптері келтірілген.

2-кесте – Субсидияны табысқа және активке жатқызылу тәртіптері

Табысқа жатқызылатын субсидия	Активке жатқызылған субсидия
Қайтарылған сома кейінге қалдырылған түсімнің амортизацияланбай қалған сомасынан шегеріледі	Қайтарылған сома активтің баланстық құнын арттыру немесе міндеттемелердің қалдығын төмендету жолымен көрсетілуі тиіс.
Түсу құнының қалдығынан, қайтарудың артуын дереу кезеңнің шығыстарына шығысқа шығады.	Жинақталған қосымша амортизация дереу кезеңдік шығыстарға шығысқа шығарылады.

Активтерге жатқызылатын субсидияны қайтаруды туындатқан жағдай жаңа активтің баланстық құны мүмкін болған құнсыздануға талдау жасауды талап етуі мүмкін.

Кейбір құны негізгі бағалауға келмейтін мемлекеттік көмекті, мемлекеттік субсидияға енгізбейді. Мысалы, тегін техникалық және маркетингтік кеңес беру, кепілдік беру, сондай-ақ Үкімет пен әдеттегі компанияның коммерциялық операциялардан ажыратуға келмейтін мемлекеттік сатып алу бағдарламаларының шеңберінде жүзеге асырылатын сатып алу. Тиімділіктің бар болуы даусыз болуы мүмкін. Бірақ коммерциялық қызметті мемлекеттік көмектен жеке-леуге (оқшаулауға) кез келген талпыныс ерікті болып шығуы ықтимал.

Үкіметтен шартты – қайтарылмайтын зайым, егер негізделген сенім бар болса, ұйым займды кешіру үшін жеткілікті талапты орындап, мемлекеттік субсидия ретінде көрсетеді.

Мемлекеттен алынатын субсидияның пайыздық қойылымы нарықтағыдан төмен болса, ба-сымдығы мемлекеттік субсидия ретінде көрсетеді. 39 «Қаржылық құралдар: тану және өлшеу» БЕХС сәйкес ссуда танылуға және өлшенуге тиіс болады.

Пайдаланудан пайыздық қойылым нарықтағыдан төменбасымдық, ссуданың бастапқы баланстық құны арасындағы айырма ретінде 39 БЕХС-на және алынған пайдаға сәйкес анықталғандай өлшенуі тиіс. Ұйым болған және болуға тиісті ссуданы компенсациялауға ниетті шығынды сәйкестендіру кезінде орындалған жағдай және міндеттеме қаралуы тиіс. Мемлекеттік субсидияны танығаннан кейін онымен байланысты шартты міндеттеме немесе шартты активтер 37 «Резервтер, шартты міндеттеме және шартты активтер» Бухгалтерлік есептің халықаралық стандартына сәйкес көрсетіледі. Мемлекеттік субсидияны пайданың және зиянның құрамын-

да берілген кепілдік компенсацияланатын шығынға сәйкес келетін шығын ретінде ұйым кезең ішінде таниды.

Қаржылық есептілікте мемлекеттік субсидия келесі ақпараттар ашылуға тиісті:

– мемлекеттік субсидия үшін оның ішінде қаржылық есептілікті ұсыну әдістері қаралған есеп саясаты;

– қаржылық есептілікте танылған мемлекеттік субсидияның шарты және көлемі, сондай-ақ ұйым тікелей тиімділік алған басқа да мемлекеттік көмек формалары;

– танылған мемлекеттік көмекпен байланысты орындалмаған талаптар және басқа да шартты оқиғалар.

Оқулықтар мен оқу құралдарында келіп түскен мемлекеттік субсидияны 1030 «Ағымдағы банктік шоттағы ақша қаражаттар» және 1050 «Депозиттік шоттағы ақша қаражаттар» шоттарының дебетінде, 6230 «Мемлекеттік субсидиядан түскен кірістер» шотын кредитінде, ал шоты жабуды 6230 шотының дебетінде, 5610 «Жиынтық табыс (зиян) кредитінен көрсетіп бухгалтерлік жазуларын беріп, мемлекеттік субсидиялардың арнайы шотына есеп жүргізу үшін қосымша 1062 шотының дебетінде 6230 шотының кредитінен көрсетуді ұсынады [2, 3].

Біздің ойымызша мемлекеттік субсидиядан (көмектен) табысты және шығысты тануды бухгалтерлік есеп шоттарында жазуларларын нақтылап көрсетуді қажет етеді:

– мемлекеттік (муниципалдық) органдардан субсидия (көмек) формасында келіп түскен ақша қаражаттарды және материалдық активтерді «Ақша қаражаттар», «Негізгі құралдар», «Материалдық емес активтер», «Қорлар» шоттарының дебетінде 6230 «Мемлекеттік субсидиядан алы-

натын кірістер» шотынан «Мақсатты түсімдер» шотын ашып, шоттың кредитінде көрсетуді;

– субсидия (көмек) бойынша келіп түскен ақша қаражаттарды, материалдық активтерді пайдаланудың барлық талаптары сақталғаннан кейін табыс құрамында танылғанда «Мақсатты түсім» шотының дебетінде «Мемлекеттік субсидиядан алынған кірістер» шотының кредитінен көрсетуді; дұрыс болған болар еді.

– активтерге жататын мемлекеттік субсидиядан (көмектен) танылған табысты «Ақша қаражаттар», «Негізгі құралдар», «Материалдық емес активтер», «Қорлар» шоттарының дебетінде, «Активтерге жататын мақсатты түсім» шотының кредитінен көрсетудің қажеттігі туындайды.

Субсидияда келісілгендей, құрлысқа немесе активтерді сатып алуға есептелген шығыстарды «Мемлекеттік субсидияның есебінен есептелген шығыстар» шотын ашып, дебетінде «Мердігерлермен есеп айырысу» шотының немесе материалдық шығындар, еңбекақы төлеу шығыс басқа да есеп шоттарының кредитінен көрсетіп, есепте танылған, активтерді мемлекеттің көмегінің есебінен сатып алынған (салынған құрылыс нысандарынан) «Негізгі құралдар» шотының дебетінде «Мемлекеттік субсидияның есебінен есептелген шығыстар» шотының кредитінен көрсеткен орынды болған болар еді.

Есепті кезеңнің табысына танылған, алынған мемлекеттік көмектің сәйкес бөлігіне «Активтерге жататын мақсатты түсімдер» шотын ашып, дебетінде «Мемлекеттік көмектен табыс» шотының кредитінен көрсетуді қажет етеді.

Мұндай бухгалтерлік жазулар мемлекеттік субсидия бойынша операцияларды толық қамтып, нақты көрсетуді қамтамасыз еткен болар еді.

Әдебиеттер

- 1 20 БЕХС Мемлекеттік субсидия есебі және мемлекеттік көмек туралы ақпаратты ашу.
- 2 Палий В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник. – 4 –е изд., испр. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2011. – 512 с.
- 3 Проскурина В.П. Бухгалтерлік проводкалар – Алматы: ЖШС «ЛЕМ баспасы», 2011 – 292 б.

References

- 1 IAS 20 Organization of accounting and disclosure for government grants and assistance in accordance.
- 2 Palyi V.F. Mezhdunarodnie standarty ucheta i finansovoi otchetnosti: uchebник. – 4-e izd., ispr. i dop. – M.: INFRA-M, 2011. – 512 s.
- 3 Proskurina V.P. Buhgalterlik provodkalar – Almaty: JCHS «LEM baspasy», 2011 – 292 b.