

«Сейфуллин оқулары – 12: Ғылым жолындағы жастар-болашақтың инновациялық әлеуеті» атты Республикалық ғылыми-теориялық конференция материалдары = Материалы Республиканской научно-теоретической конференции «Сейфуллинские чтения-12: Молодежь в науке - инновационный потенциал будущего" . – 2016. – Т.1, ч.2 – Б.275-278

ХҚЕС БОЙЫНША ИНВЕСТИЦИЯЛАР ЕСЕБІ ЖӘНЕ ОНЫ ҚОЛДАНУ ПРОБЛЕМАЛАРЫ

Батырғалиева А.Б., Нургазина Ж.К.

Қазақстан Республикасының № 445-V Заңына сәйкес 2016 жылдың 11 қаңтарында қолданысқа енген кәсіпкерлік кодексіне (2016.14.01. берілген өзгерістер мен толықтырулармен) сүйене отырып инвестициялар болып мүліктің барлық түрлері (жеке қолданысқа арналған тауарлардан басқа), оған қоса лизинг туралы шартқа отырған кезден бастап, кәсіпкерлік қызмет үшін қолданылатын, инвестормен заңды тұлғаның жарғылық капиталына салынатын немесе тіркелген активтерді көбейтуге, мемлекеттік-жеке серіктестік проекттерін, концессиялық проекттерді жүзеге асыруға арналған қаржылық лизинг құралдары саналады[1].

Бухгалтерлік есепті және инвестициялардың қолданысының тиімділігін талдауды ұйымдастыру үшін, инвестицияларды жіктеу қоса қажет. Біздің ойымызша неміс ғалымы Г.Вайнрихтың инвестицияларды қолданылу объектілері бойынша жіктеуі ең тиімді болып саналады. Ол келесідей топтарды бөліп қарастырады:

- мүлікке салынатын инвестиция (материалды инвестициялар) – бұл ғимараттарға, құрылысқа, құрал-жабдықтарға, материалды запастарға салынатын инвестициялар;
- қаржылық инвестициялар (акцияларды, облигацияларды және басқа да құнды қағаздарды сатып алу жатады);
- материалды емес инвестициялар (мамандарды даярлауға, зерттеулерге, жарнамаларға салынатын инвестициялар жатады)[2].

Мүлікке салынатын инвестициялар №40 «Инвестициялық жылжымайтын мүлік» ХҚЕС-пен реттеледі. ХҚЕС бойынша инвестициялар болып қаржылық жалдау шарты бойынша иеленушінің немесе жалға алушының қарауындағы жылжымайтын мүлік (жер немесе үй, не үйдің бір бөлігі, не сол да, басқасы да) саналады, операциялық жалдау шарты бойынша жал төлемдерін және капитал құнының өсуінен табыс алуды көздейді.

Жылжымайтын мүлікті инвестициялық жылжымайтын мүлік ретінде жіктеген кезде сатып алу мақсаты ең маңызды сәті болып табылады. Егер жер немесе ғимараты өндіріс кезінде қолдану немесе тауарлар мен қызметтерді ұсыну немесе басқарушылық мақсатта қолдану мақсатында сатып алынса, онда бұл мүлік негізгі құрал ретінде жіктеледі және №16 «Негізгі құралдар» ХҚЕС-пен реттеледі. Егер жер немесе ғимарат шаруашылық қызметтерді жүргізу процесінде сату мақсатымен сатып

алынған жағдайда, мұндай активтер тауарлар ретінде жіктеледі және №2 «Босалқылар» ретінде қаралады[3].

Инвестициялық жылжымайтын мүлікті бағалау активтердің жалпы белгілеріне сәйкес мойындалуы тиіс:

- инвестициялық меншікпен байланысты кәсіпорында болашақта экономикалық пайда алу ықтималдылығы болған кезде;
- инвестициялық жылжымайтын мүліктің құнын нақты анықтауға болған жағдайда.

Инвестициялық жылжымайтын мүліктің алғашқы құны өзіндік құн бойынша анықталады. Өзіндік құнның құрамына сатып алу бағасынан басқа да тікелей шығындар қосылады. Бастапқы бағалаудың шамасына инвестициялық жылжымайтын мүлікті сатып алу тәсілі айтарлықтай әсерін тигізеді.

Инвестициялық мүлікті №40 ХҚЕС- ке сәйкес алғашқы мойындағаннан кейін, инвестициялық жылжымайтын мүлікті есептеу үшін кәсіпорын төмендегі модельдердің біреуін таңдауы қажет:

- әділ құны бойынша;
- бастапқы құны бойынша.

Бастапқы мойындаудан кейін әділ құн бойынша есеп моделін таңдаған кәсіпорын барлық инвестициялық жылжымайтын мүліктерді бухгалтерлік баланста әділ құнымен көрсетеледі. Инвестициялық мүліктің әділ құнының өзгеруінен болған табыс немесе шығындарды, ол пайда болған кезеңдегі пайдалар немесе залалдар есебінде көрсетілуі тиіс.

Бастапқы мойындаудан кейін бастапқы құн бойынша есептеу моделін таңдаған кәсіпорын инвестициялық жылжымайтын мүліктің барлық объектілерінен осы модельді қолдана отырып, жинақталған амортизация сомасы мен №36 «Активтердің құнсыздануы» ХҚЕС-ке сәйкес активтердің құнсыздануынан болған барлық шығындар шегерілуі тиіс [4].

Таңдалған модельге қарамастан кәсіпорын қаржылық есептілікте инвестициялық жылжымайтын мүліктің әділ құнын анықтауы тиіс.

ҚР-ның Кәсіпкерлік Кодексіне сәйкес инвестициялар қаржылық лизингке жатқызылады. № 17 «Жалдау» ХҚЕС-ке сәйкес қаржылық жалдау – актив иеленумен қатар жүретін барлық тәуекелдіктер мен пайдаларды елеулі түрде көтеретін шарттар бойынша жалға беру. Мүлік құқығы берілуі де, сондай-ақ берілмеуі де мүмкін. Осыған сәйкес қаржылық жалдаудан өзгешеленетін жалдау түрі операциялық жалдау болып табылады.

№17 «Жалдау» ХҚЕС-ы қаржылық және операциялық жалдауды бөліп қарастырады. Жалдау, егер ол иеленумен қатар жүретін айтарлықтай деңгейдегі барлық тәуекелдіктер мен пайданы меңзейтін болса, қаржылық жалдау ретінде жіктеледі. Егер жалдау иеленумен қатар жүретін барлық тәуекелдіктер мен пайданы айтарлықтай меңзеуге әкеліп соқтырмаса, операциялық ретінде жіктеледі. Төменде қандай жағдайларда жалдаудың қаржылық ретінде жіктелетіні келтірілген:

- жалдау мерзімінің соңында активті иелену құқығы жалға алушыға көшеді;

- жалға алушының жалдау мерзімінің басында осы құқықты іске асыру күні әділ құннан айтарлықтай төмен бағаға осы активті сатып алуға құқығы бар, ал жалдауды қабылдаған күні бұл құқықтың жүзеге асырылатыны туралы негізделген сенім бар;

- жалдау қабылданған күнгі жалдау төлемдерінің ең төменгі дисконттық құны ең кем дегенде жалға алынған активтің барлық әділ құнының елеулі үлесін құрайды;

- жалға алынған активтердің тек жалға алушы ғана оларды елеулі түрдегі түрлендіріусіз пайдалана алатын арнаулы сипаты бар [5].

Операциялық жалдаудағы жалдау төлемдері жалдау мерзімінің ішінде, басқа жүйелі негізді пайдаланушының пайда алатын уақытша кестесін неғұрлым айқын көрсететін жағдайлардан басқа, біркелкі бөлінген шығыс ретінде көрінуі тиіс.

ХҚЕС бойынша кеңес(IASB) және қаржылық есептілік стандарты бойынша АҚШ кеңесі 2013 жылдың 16 мамырында көптен күтілген лизинг есебі бойынша жаңартылған стандарттың аралық нұсқасымен таныстырды. Бұл стандарт №17 «Жалдау» ХҚЕС-ын, №40 «Инвестициялық жылжымайтын мүлік» ХҚЕС-ын, №4 «Келісімнің Құрамында Жалдау Қасиеттерінің Болуын Анықтау» ХҚЕСТК-ін (IFRIC), №15 «Операциялық жалгерлік - ынталандыру» (SIC) ТТК-ін және №27 «Жалға алудың заңды нысанына қатысты операциялардың негізін бағалау» (SIC) ТТК-ін алмастырады[6].

Қаржылық инвестициялардың есебі №28 «Қауымдасқан ұйымдарға және бірлескен кәсіпорындарға салынған инвестициялар» ХҚЕС-мен (IAS), №9 «Қаржы Құралдары» ХҚЕС-мен (IFRS), №39 «Қаржы құралдары: Тану және бағалау» ХҚЕС-мен (IAS) реттеледі.

№28 ХҚЕС-ын (IAS) қауымдасқан ұйымдарға салынған, бірлескен немесе елеулі бақылауы бар инвестицияларды иеленуші барлық кәсіпорындар қолдануы тиіс. Инвестор венчурлік қор, пайлық инвестициялық қор ретінде немесе осыған ұқсас кәсіпорын ретінде саналып, №39 және №9 ХҚЕС-терге сәйкес пайдалар мен залалдар арқылы салымдарды әділ құны бойынша бағалау әдісін тандаған жағдайларды қоспағанда бұл стандарт инвестордың елеулі әсері бар кәсіпорындарға және бірлескен кәсіпорындарға салынған барлық қаржылық салымдарға қатысты қолданылады[7].

№28 ХҚЕС-ке сәйкес инвестор өзінің қауымдасқан компанияларға салған барлық салымдарына қатысты үлестік қатысу әдісін қолдануы қажет. Бұл әдіс егер инвестор тікелей немесе жанама түрде кәсіпорынның дауыс беруші акцияларының 20-50%-ына иелік етсе ғана қолданылады. Ол бойынша инвестордың елеулі әсері бар деп саналады.

Үлестік қатысу әдісіне сәйкес бастапқыда инвестициялар сатып алу құнымен бағаланады.

Қауымдасқан немесе бірлескен кәсіпорындарға салынған инвестициялар №27 «Жеке қаржылық есептілік» ХҚЕС-не сәйкес жеке қаржылық есептілікте көрсетілуі тиіс. Бұл стандарттың осыған дейін №27 «Біріктірілген және жеке қаржылық есептілік» деп аталған. Қазіргі таңда ХҚЕС бойынша кеңес жаңа №10 «Шоғырландырылған Қаржы Есептілігі» ХҚЕС-ын (IFRS) енгізді. Осылайша 20 дан 50%-ға дейінгі аралықта инвестициялық үлесі бар компаниялар №27 «Жеке қаржылық есептілік» ХҚЕС-не сәйкес қосымша жеке қаржылық есептілікті дайындауы тиіс. №10 «Шоғырландырылған Қаржы Есептілігі» ХҚЕС-ы (IFRS) шоғырландырылған қаржылық есептілікті дайындайтын кәсіпорындарға қатысты, № 27 «Біріктірілген және жеке қаржылық есептілік» (IAS) ХҚЕС-ындағы ережелерді алмастыратынын ескерген жөн. Шоғырландырылған қаржылық есептілік инвестордың кәсіпорында 50%-дан астам инвестициялық салымдарының үлесі болған жағдайда ғана дайындалады. №36 ХҚЕС-ке сәйкес қауымдасқан немесе бірлескен кәсіпорындарға салынған қаржылық салымдар мүмкін болатын құнсыздануға тексеріліп тұруы және №9 және № 39 ХҚЕС-ында көрсетілген құнсыздану шарттарын ескеру қажет.

№10 ХҚЕС-тен басқа Халықаралық қаржылық есеп стандарты бойынша кеңес №31 «Бірлескен кәсіпкерлікке қатысу» (IAS) ХҚЕС-ның және №13 «Бірлесе бақыланатын кәсіпорындар - бірлескен қызметке қатысушылардың монетарлық емес салымдары» (SIC)ТТК-ін алмастыратын жаңа №11 «Бірлескен қызметтер» (IFRS) ХҚЕС-ін және №12 «Басқа кәсіпорындардағы қатысулар туралы ақпараттарды ашып көрсету» (IFRS) ХҚЕС-ын жариялады. Бұл стандарттар 2013 жылдың 1 қаңтарынан бастап күшіне енді.

ҚР-нда заңды деңгейде ХҚЕС-ке сәйкес қаржылық есептілікті міндетті түрде дайындауы тиіс кәсіпорын типтері арасында саралау орнатылған. Бұл саралауға түспейтін кәсіпорындар бухгалтерлік есепті ХҚЕС бойынша немесе шағын және орта бизнес субъектілеріне арналған ұлттық стандарттарға сәйкес өз қалаулары бойынша жүргізе алады. Қаржы министрлігі жанында бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік сұрақтары бойынша консультациялық орган құрылған. ХҚЕС-тің қазақ және орыс тілдерінде жариялану туралы мәселелер шешілген. Есепші мамандарды даярлау және қайта даярлау жөніндегі орталық құрылған.

ХҚЕС-ті енгізу бойынша жасалған жұмыстарға қарамастан, қазіргі таңда да кей мәселелер орын алып тұр. Осылайша Қаржы министрлігінің сайтында ХҚЕС-тің 2015 жылға арналған орыс тілді нұсқасы көрсетілген бірақ қазақ тілді нұсқасы көрсетілмеген. Стандарттардағы мәліметтердің жыл сайын өзгеретіндігін ескерсек, инвесторларға арналған мәліметтердің дұрыстығы және керектігі туралы айту қиынға соғып отыр.

1996 жылдан 2009 жылға дейінгі аралықта 124 мемлекетті қамтитын 1300 ден астам байқау мәліметтері негізінде Гордон Л.А., Лоеб М.П., және Шу Вендженің келтірген талдау нәтижелеріне сәйкес мемлекеттің

Халықаралық қаржылық есеп стандартын (ХҚЕС) қабылдаудың негізгі дәлелі тікелей шетелдік инвестициялардың ағынының көбеюімен байланысты[8].

Зерттеу жұмыстарының нәтижелерін және біздің елімізге шетелдік инвестициялардың қажеттілігін ескерсек, қазіргі уақытта проблемалардың шешілуіне іс-шаралар қарастыру қажет. Мамандарды даярлау және қайта даярлау бойынша курстарға қатысу стандарттары ескірген. Сондықтан әртүрлі курстарды өткен, бірнеше сертификаттары бар ғылыми кадрлардың біліктілігінің төмендігі, ХҚЕС бойынша соңғы ақпараттармен қамтамасыз етілмеуі деп түсіндіріледі. Осы мәселені шешу үшін Қаржы министрлігі жанынан халықаралық сертификаттары(СРА, АССА, СМА) бар мамандардан тұратын функционалды орган құрған жөн.

Әдебиеттер тізімі

- 1 ҚР-ның № 445-V Заңына сәйкес 2016 жылдың 11 қаңтарында қолданысқа енген Кәсіпкерлік Кодексі (2016.14.01. берілген өзгерістер мен толықтырулармен)
- 2 Gunter, Weinrich, Ulrich, Hoffman, Investitions- analyse, Munchen; Wien; Hauser, 1989)
- 3 40-шы «Инвестициялық жылжымайтын мүлік» Халықаралық Қаржылық Есептілік Стандарты (IAS 40).[Электронный ресурс] <http://minfin.gov.kz/>
- 4 36-шы «Активтердің құнсыздану» Халықаралық Қаржылық Есептілік Стандарты (IAS 36).[Электронный ресурс] <http://minfin.gov.kz/>
- 5 Халықаралық қаржылық есептілігі стандарттарына сәйкес бухгалтерлік есеп. Оқу құралы. Садиева А.С., Жуматов М. К., Тлеуова Э.М., Акимова Б.Ж. –Астана: «Қаржы жүйесі органдарының мамандарын даярлау, қайта даярлау және біліктілігін арттыру орталығы» Акционерлік қоғамы, 2011.
- 6 [Электронный ресурс] <http://www.ifrs.org.ua>
- 7 Взгляд на МСФО -[Электронный ресурс] <http://www.ey.com/>
- 8 Gordon, LA (Gordon, Lawrence A.), Loeb, MP (Loeb, Martin P.), Zhu, WJ (Zhu, Wenjie) The impact of IFRS adoption on foreign direct investment. Journal of Accounting and public policy, том 31, edition 5, page 374-398, special issue: DOI: 10.1016/j.jaccpubpol.2012.06.001, published: jul-aug 2012