

«М.А. Гендельманның 110 жылдығына арналған «Сейфуллин окулары–19» халықаралық ғылыми-практикалық конференциясының материалдары = Материалы международной научно-практической конференции «Сейфуллинские чтения – 19», посвященной 110-летию М.А. Гендельмана». - 2023.- Т. II, Ч. II.- Б. 133-137.

УДК 334.726

## **ШОҒЫРЛАНДЫРЫЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІКТІ ҚЕХС СӘЙКЕС ДАЙЫНДАУДЫҢ ӨЗЕКТІ МӘСЕЛЕЛЕРІ**

*Жомарт Р., 3 курс студенті  
Спатаева Сауле Бакытовна, э.ғ.м., аға оқытушы*

*С.Сейфуллин атындағы Қазақ агротехникалық зерттеу университеті,  
Астана қ.*

Қазіргі экономикада заңды түрде бөлінген кәсіпорындар қаржылық дағдарыстарға қарсы тұру және бизнестерін әртараптандыру үшін шоғырландыру жолдарын іздейді. Шоғырландырылған есептілік өзара байланысты заңды тұлғалардың қаржылық нәтижелері мен қаржылық жағдайын оларды бірыңғай экономикалық субъект ретінде көрсете отырып көрсетуге мүмкіндік береді. Қаржылық есептіліктің халықаралық стандарттары шоғырландырылған есептілікті ұсыну нысанын қатаң реттемейді. Топтардың бас ұйымдарының өздері немесе қызметті реттейтін мемлекеттік органдар шоғырландырылған есептілікте ақпаратты қаншалықты егжей-тегжейлі ұсыну керектігін шешеді. Осыған сүйене отырып, бұл бұл мақалада капитал нарығының ақпараттық инфрақұрылымын қамтамасыз етуге, елде қолайлы инвестициялық ахуал мен экономикалық өсуді құруға әсер ететін шоғырландырылған қаржылық есептілікті қалыптастырудың заманауи мәселелері мен әдіс тәсілдері қарастырылады.

Әлемдік экономика жыл сайын интеграциялануда, экономикалық қызметтің шекаралары кеңейуде, бұл компанияның кеңейуіне қолайлы жағдай туғызуда. Біріктіру-сатып алу, еншілес компанияларды құру қазір бұрынғыдан да өзекті. Президенттің 2014 жылғы халыққа Жолдауынан әлемнің дамыған 30 елінің қатарына кіру және қатысушылардың бірі болу мақсаты айқын көрінеді, Ол экономикалық ынтымақтастық және даму ұйымы ірі компаниясыз қол жеткізу мүмкін емес. Болашақта олар Қазақстанның инновациялық индустрияландырудың негізгі инвесторлары болады. Оларды тарту үшін, ең алдымен, компанияның қаржылық есептілігін барынша түсінікті және қолжетімді ету қажет. ХҚЕС-на сәйкес шоғырландырылған қаржылық есептілікті жасау қаржылық есепте өзекті. ХҚЕС шеңберіндегі қаржылық есеп еліміз үшін жаңалық емес. Стандарттардың жыл сайынғы редакциясы да өз ықпалына ие, бірақ проблемалардың басым үлесі Қазақстан үшін: ірі компанияларды қаржылық есепке алу үшін біріктіру, сатып алу және сату сияқты аспектілер жаңалық

болып табылады. Олардың бірі шоғырландырылған қаржылық есептілік болып табылады [1].

Шоғырландырылған қаржылық есептілікті құрудағы маңызды мәселе шоғырландыру периметрін анықтау болып табылады. Халықаралық стандарттарға сәйкес, егер компания басқа компанияларды бақылайтын болса, онда ол барлық бақыланатын компаниялар туралы деректерді өзінің шоғырландырылған есептілігіне енгізуі керек.

Қолданыстағы ХҚЕС жүйесіне сәйкес нақты бақылауды анықтау мінсіз болып табылмайды және кемшіліктері бар, олардың бастысы — бір компанияның екіншісіне бақылауына тән бірыңғай қағидаттарды айқындау болмаған кезде бақылаудың болу факторларының сипаттамалық сипаты. Бір компанияның екіншісіне бақылауының болуын анықтайтын принципті негіздің болмауы, біздің ойымызша, 01.01.2013 бастап күшіне енетін 10 (IFRS) «Шоғырландырылған қаржылық есептілік» ХҚЕС-тің жаңа стандартын әзірлеудің негізгі себептерінің бірі болды [2].

ХҚЕС Кеңесі атап өткендей, «Шоғырландырылған есеп беру» стандарты негізінен шоғырландырылған топтардың құрамындағы құрылымдық элементтерді бақылауды анықтауға қатысты жаңалығымен ерекшеленеді. Шоғырландыру периметрін айқындаудан кейінгі есепті нысандарды қалыптастыру рәсімдері қолданыстағы түрінде сақталады. Алайда, бұл стандарт бақылауға әсер ететін барлық факторлардың тұрақты мониторингін ұйымдастыруды талап етеді, өйткені еншілес компаниялардың активтерін, міндеттемелерін, бақыланбайтын үлесін, топ ішіндегі айналымдарын тану немесе тануды тоқтату үшін бақылаудың басталу күнін және бақылауды жоғалту күнін белгілеу және осы күнге шоғырландырылған есеп беру кезінде тиісті өзгерістер енгізу маңызды. Мұндай мониторинг жүргізу үшін осы оқиғалар туралы сигнал беретін факторларды анықтау қажет [3].

10 (IFRS) ХҚЕС-на сәйкес шоғырландырылған қаржылық есептілік деп - бас кәсіпорынның және оның еншілес ұйымдарының активтері, міндеттемелері, капиталы, кірісі, шығыстары мен ақша ағындары экономикалық қызметтің бірыңғай субъектісінің активтері, міндеттемелері, капиталы, кірісі, шығыстары және ақша ағындары ретінде ұсынылатын топтың қаржылық есептілігі. Бір қызығы, шоғырландырылған есептілік туралы заң қабылданғанға дейін нормативтік құжаттарда шоғырландырылған есептілік емес, жиынтық ұғым пайда болды. Осыған байланысты осы терминдерді синоним ретінде қолданудың орындылығы туралы сұрақ туындайды. Бірқатар авторлардың пікірінше, «жиынтық» анықтамасын қолдану қате, өйткені іс жүзінде шоғырландырылған есеп беру туралы, яғни әр түрлі заңды тұлғалардың жеке есептерін біріктіру туралы, ал жиынтық есеп беру бір заңды тұлғаның құрылымдық бөлімшелерінің жеке баланстарының механикалық агрегациясы болып табылады. Бұл осы ұғымдардың басты айырмашылығы. Еншілес компанияларды шоғырландыру туралы сөз болғанда, сатып алу әдісі қолданылады, оған сәйкес еншілес компаниялардың есептілік деректері шоғырландырылған есептілікке олардың толық көлемінде енгізіледі [4].

Шоғырландырылған қаржылық есеп жайлы, оның мақсатын 1-суреттен көруге болады.



1-сурет. 10 (IFRS) «Шоғырландырылған қаржылық есептілік» ХҚЕС-ның мақсаты

1-сурет бойынша келесі қорытынды жасауға болады, 10 (IFRS) «Шоғырландырылған қаржылық есеп» ХҚЕС-ның мақсаты – кәсіпорын бір немесе одан да көп басқа кәсіпорындарды бақылайтын кезде шоғырландырылған қаржылық есептілікті ұсыну және дайындау принциптерін белгілеу.

Бұдан бөлек стандарттың міндеті:

- шоғырландырылған топқа кіретін компаниялардың құрамы қалай анықталады, яғни шоғырландыру периметрі;
- бақылаудағы компаниялардың сәйкестендірілетін активтері мен міндеттемелері қалай танылады және өлшенеді;
- бизнесті біріктіру кезінде сатып алынған гудвилл немесе тиімді сатып алудан түскен кірістер қалай анықталады;
- топ капиталының құрамдас бөліктері және бақыланбайтын үлесі қалай қалыптасады.

Шоғырландырылған қаржылық есептілікті қаржылық есептіліктің халықаралық стандарттарына сәйкес дайындау және ұсыну тәртібін 10 (IFRS)

«Шоғырландырылған қаржылық есептілік» деп аталатын ХҚЕС-мен регламенттелген.

Шоғырландырылған қаржылық есептіліктің айрықша ерекшелігі оның бас ұйым мен еншілес компаниялардың тиісті есептілік көрсеткіштерінің қарапайым жолдық жиынтығының жасалуы болып табылады.

Шоғырландырылған қаржылық есептілікті бас компания дайндайды 10 (IFRS) ХҚЕС сонымен қатар шоғырландырылған қаржылық есептілікті дайындау бойынша (кейбір) бухгалтерлік талаптар мен алгоритмді белгілейді [4].

Шоғырландырылған қаржылық есеп жасаудың алгоритмін бөліп көрсетуге болады:

- еншілес компаниядағы қатысу үлесін айқындау;
- гудвиллді есептеу;
- бақыланбайтын үлесті есептеу;
- бас компанияның акционерлеріне қатысты бөлінбеген пайданы есептеу;
- шоғырландырылған балансты тікелей дайындау.

10 (IFRS) «Шоғырландырылған қаржылық есептілік» ХҚЕС (IFRS)-на сәйкес инвестор Инвестициялар объектісін тек мынадай жағдайларда ғана бақылауға құқылы:

- егер ол инвестициялар объектісіне қатысты өкілеттіктерге ие болса;
- егер ол инвестициялар объектісіне қатысудан түскен өзгермелі табысқа байланысты тәуекелдерге ұшыраса немесе осындай табыс алуға құқылы болса;
- егер оның Инвестициялар объектісіне қатысты өз өкілеттігін инвестордың кіріс мөлшеріне ықпал ету мақсатында пайдалану мүмкіндігі болса.

Еншілес компанияны сатып алған күннен кейін шоғырландырылған қаржылық есептілікті жасау кезінде бас компания бірқатар әрекеттерді орындауы керек, атап айтқанда:

- есепті күнге еншілес компанияның капиталындағы бақыланбайтын үлестің шамасын анықтау;
- сатып алу күніндегі әділ құн бойынша еншілес компанияның есептілік баптарын қайта бағалауға байланысты қосымша түзетулер сомасын айқындау;
- топ ішіндегі операциялардың қаржылық нәтижелерін жою;
- топ ішіндегі қалдықтарды алып тастау;
- гудвиллдің құнсыздануын тексеу;
- топтың бөлінбеген пайдасының мөлшерін есептеу [6].

Шоғырландыру процесі (бизнесті біріктіру күніндегідей) тиісті түзетулерді көрсете отырып, активтердің, міндеттемелердің, капиталдың баптарын жол бойынша жинақтау жолымен орындалады. Әрі қарай, есепті күнге, атап айтқанда есепті кезең соңына шоғырландырылған баланс жасалынады.

10 (IFRS) «Шоғырландырылған қаржылық есептілік» ХҚЕС-ның негізгі мақсаты-бүкіл әлем бойынша холдингтік компанияларға өз компаниялар

тобы бойынша дұрыс және бірдей қабылданған қаржылық есептілік форматын жасауға көмектесу.

Егер компания (автоматты түрде басшы бола отырып) бір немесе бірнеше бизнестің бизнесін басқаратын болса, онда ол бас компания ретінде осы стандартқа сәйкес келеді және шоғырландырылған есептілік пакетін құруы керек. Бұл ретте стандарт шоғырландырылған есептіліктің туындауы үшін барлық қажетті алғышарттарды айқындайды, холдингтік топ тараптарының міндеттерін және компаниялардың еншілес деп танылатын шарттарын айқындайды, сондай-ақ шоғырландырылған қаржылық есептілікті қалыптастыру кезінде қаржы-экономикалық есепке алуға қойылатын жалпы талаптарды тұжырымдайды[5].

Қорытындылайтын болса, бір-бірімен байланысты бірнеше ұйымдардың бірлескен қаржылық нәтижелерін көрсететін есептілік шоғырландырылған қаржылық есеп деп аталады. Стандарттың талаптарына сәйкес компания бас компания деп танылғаннан кейін, компания 10 (IFRS) «Шоғырландырылған қаржылық есептілік» ХҚЕС талаптарына сәйкес өзінің бақылауындағы компаниялардың бүкіл тобы бойынша шоғырландырылған есептілікті қалыптастыруы керек. 10 (IFRS) «Шоғырландырылған қаржылық есептілік» ХҚЕС компаниялардың белгілі бір тобының ерекшеліктері мен бизнестің бағытына және әртүрлі басқарушылық бағыттарға тәуелді емес есептіліктің шоғырландырылған пакетін қалыптастыратын негізгі принциптер мен ережелерді анықтайды.

Бұл мақала бойынша шоғырландырылған қаржылық есептілік дайындау және ұсынудың теориялық негіздері және тәжірибие жүзінде қаржылық есептіліктің дайындалуы, осы қарастырылған мәліметтер негізінде шоғырландырылған қаржылық есептілікті дайындау және ұсынуды жетілдіру жолдары қарастырылды.

Компаниялар тобы шеңберінде шоғырландырылған қаржылық есептілікті ұйымдастырумен бас компания айналысады, ол осындай есеп беру нысандарын тапсыруға жауапты:

- қаржылық жағдай туралы есеп;
- жиынтық табыс туралы есеп;
- капиталдың өзгеруі туралы есеп.

Мұндай есептіліктің әдістемесі, бухгалтерлік есептің басқа аспектілерінің басым көпшілігі сияқты, халықаралық қаржылық есептілік стандарттарымен реттеледі, атап айтқанда 10 (IFRS) «Шоғырландырылған қаржылық есептілік» ХҚЕС және 3 (IFRS) «Бизнесті біріктіру» ХҚЕС. Жоғарыда аталған белгілі бір деректерді енгізу ережелері, формулалар, схемалар мен кестелер осы стандарттардың ережелеріне негізделген.

## Әдебиеттер тізімі

- 1 Алавердян К.И.,Аляксанян Р.А,Табалина С.А «Международный опыт составления консолидированных финансовых отчетов в общественном секторе» [Текст] / Финансовая отчетность.-2018.-№4.-Б.100-106.  
[https://www.nifi.ru/images/FILES/Journal/Archive/2018/4/statii\\_4/09\\_fm\\_2018\\_4.pdf](https://www.nifi.ru/images/FILES/Journal/Archive/2018/4/statii_4/09_fm_2018_4.pdf)
- 2 Қазақстан Республикасының Президенті Н. Назарбаевтың Қазақстан халқына: «Бір мақсат, бір мүдде, бір болашақ» [Текст] / Жолдауы Қазақстан жолы-2050. -2014.
- 3 10 IFRS «Шоғырландырылған қаржы есептілігі»ХКЕС Халықаралық паритеттік қаржы стандарты (IFRS) Ресей Қаржы министрлігінің бұйрығымен 2017. 20-25  
б. [https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2017/01/main/MSFO\\_IFRS\\_10.pdf](https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2017/01/main/MSFO_IFRS_10.pdf)
- 4 Jos Elias Feres de Almeida and Patricia Maria Bortolon. The impact of financial constraints on accounting conservatism.[Text] / Научные публикации в международных научных изданиях Thomson Reuters. -2015. -Vol.17.-№57. –P. 1264-1278.<https://www.scielo.br/j/rbgn/a/F85z49D6dpJdXgxXkDpVk3w/?lang=en&format=pdf>
- 5 Тетерлева А. С. «Международная финансовая отчетность» [Текст] / Высшая школа экономики и менеджмента.-2016. 100б.
- 6 Бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілік туралы заңы. Қазақстан Республикасының -2007. -N 234.<https://adilet.zan.kz/kaz/docs/Z070000234>