**Тақырып: Бухгалтерлік есептің пәні және әдісі. Мақсаты мен міндеттері**

**1. Бухгалтерлік есеп пәні мен әдістері**

Бухгалтерлік есеп – қаржылық ақпаратты өлшейтін, өңдейтін және ұсынатын ақпараттық жүйе.

Ұйым қызметі капиталдың үздіксіз айналысымен байланысты. Бухгалтерлік есепте капитал айналысының кезеңдерін *шаруашылық үрдістері* деп атайды: жабдықтау, өндіру және сату. Қызметтің қаржылық нәтижесі өндіріс ресурстарының, шаруашылық операцияларының, өндірістік цикл элементтерінің, капитал айналысы кезеңдерінің қаншалықты толық тіркелгені және өлшенгеніне байланысты дәлірек анықталады. Осы маңызды міндетті бухгалтерлік есеп атқарады.

Бухгалтерлік есеп кәсіпкерлер мен ұйымдардың операциялары мен оқиғаларын *ақшалай өлшемде* көрсетудің ҚР-ның бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік жөніндегі заңына (№234, 28.02.2007 ж.), бухгалтерлік есеп стандарттарына, есеп саясатына сәйкес жинаудың, тіркеу және жалпыламалаудың реттелген жүйесі болып табылады. Бухгалтерлік есеп барлық шаруашылық операцияларын тұтас, үздіксіз және құжатталған түрде жүргізуі тиіс.

Тұтас есеп жүргізу мүліктердің, меншікті капитал мен кредиторлар алдындағы міндеттемелердің және шаруашылық операцияларының толық тіркелуі деп түсіндіріледі. Бухгалтерлік есептің үздіксіздігі ұйымның заңды тұлға ретінде тіркелген кезінен бастап заңда бекітілген тәртіп бойынша қайта құрылуына немесе күйреуіне дейін есеп жүргізуді білдіреді. Құжаттық негізінің болуы шаруашылық өмірде барлық орындалған фактілер мен оқиғалардың хронологиялық және жүйелендірілген түрде құжаттармен рәсімделуін анықтайды.

Ғылым ретінде бухгалтерлік есептің рөлі келесідей үш түрде түсіндіріледі:

* біріншіден, қолданыстағы тәжірибені түсіндіру;
* екіншіден, оның даму бағыттарын анықтау;
* үшіншіден, осы бағыттарды қалыптастыру және реттеу.

*Бухгалтерлік есептің пәні* – жиынтығы ұйымның шаруашылық қызметін сипаттайтын шаруашылық өмірдің фактілері.

*Бухгалтерлік есептің объектілері:*

1) шаруашылық үрдістері (сатып алу, өндіріс, сату) операциялар;

2) қаражат айналысы (А-Т-А');

3) еңбек шығындары және еңбекті төлеу;

4) есеп айырысу қатынастары (жабдықтаушылармен, банктермен, бюджетпен, еңбеккерлермен);

5) ұйымның мүліктері (айналыстан тыс активтер және айналыстағыактивтер);

6) мүліктердің пайда болу көздері (меншікті, қарыз, сырттан тартылған).

Осылайша, бухгалтерлік есеп объектілері ұйымның мүліктері, заңды тұлғалар мен жеке адамдар алдындағы міндеттемелері, ұйымның өндірістік-коммерциялық қызметі барысында жүзеге асырылатын шаруашылық операциялары болып табылады.

Бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептіліктің мақсаты барлық пайдаланушыларды ұйымдар мен кәсіпкерлердің қаржылық жағдайы мен оның өзгерістері, қызметінің нәтижелері жөнінде толық және шынайы ақпаратпен қамтамасыз ету болып табылады.

*Бухгалтерлік есептің негізгі міндеттері:*

* жедел басшылық ету және басқару мақсатында және инвесторлар, жабдықтаушылар, сатып алушылар, қарыз берушілер, мемлекеттік ұйымдар, сонымен қатар, ҚР-ның бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік жөніндегі заңнамасына сәйкес қызығушылық танытушылардың барлығына пайдалануға қажетті жеке кәсіпкерлер мен ұйымдардың қаржылық жағдайы, қызметінің нәтижелері және жағдайының өзгерістері жөніндегі толық және шынайы ақпаратты қалыптастыру;
* шаруашылық операцияларын жүзеге асыру барысында ҚР-сы заңының сақталуын және операциялардың қажеттілігін бақылау мақсатында қаржылық есептіліктің ішкі және сыртқы пайдаланушыларын қажетті ақпаратпен қамтамасыз ету;
* шаруашылық қызметтің теріс мәнді нәтижелерін болдырмау және қаржылық тұрақтылықты қамтамасыз етудің ішкі шаруашылық резервтерін анықтау;
* мүліктің қолда бары мен олардың қозғалысын, материалдық, еңбек және қаржы ресурстарының ұтымды қолданылуын бақылау.

**Бухгалтерлік есеп әдісі** – ұйымның шаруашылық қызметінің нәтижелерін анықтау және құндылықтардың сақталуын қамтамасыз ету мақсатында ұйым қызметін көрсету тәсілдерінің жиынтығы. Бухгалтерлік есеп әдісі келесі элементтерден құралады:

* бухгалтерлік құжаттар;
* түгендеу;
* бухгалтерлік есеп шоттары;
* екі жақты жазу;
* бағалау;
* калькуляциялау;
* бухгалтерлік баланс;
* қаржылық есептілік.

*Бухгалтерлік құжаттар* – ұйымның шаруашылық қызметін сипаттайтын алғашқы ақпаратты жеткізгіштер жиынтығы. Бұл есеп жүргізуге негіз болатын құжаттар.

Бухгалтерлік құжаттарға алғашқы құжаттар, бухгалтерлік есеп регистрлері, қаржылық есептілік және есеп саясаты жатады.

*Түгендеу* тауарлы-материалды құндылықтардың нақты қолда барын тексеру және есеп мәліметтерімен салыстыру*.* Түгендеу бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік мәліметтерінің шынайылығын қамтамасыз ету мақсатында жүргізіледі. Түгендеу объектілері – ұйымның барлық мүлкі мен қаржылық міндеттемелердің барлық түрлері.

*Бухгалтерлік есеп шоттары* - ағымдағы есепті жүргізу және шаруашылық қызметті бақылау мақсатында экономикалық топтастыру әдісі.

*Екі жақты жазу* - шаруашылық операцияларын бухгалтерлік есеп шоттары жүйесінде көрсету әдісі. Операциялар екі рет шоттардың дебетінде және кредитінде көрсетіледі.

*Бағалау* – бухгалтерлік есеп объектілерін жалпылама құндық өлшем бірлігінде (теңге) көрсету әдісі. Бухгалтерлік есеп құнын бағалау мүмкін болатын объектілерді қамтиды.

*Калькуляция* бухгалтерлік есеп мәліметтері негізінде өнім (жұмыс, қызмет) бірлігінің өзіндік құнын анықтау әдісі.

*Бухгалтерлік баланс* – ұйымның мүлкін белгілі-бір мерзімге құндық бағада экономикалық топтастырып, жалпылама көрсету әдісі.

*Қаржылық есептілік* – ұйымның есепті кезеңдегі мүліктік және қаржылық жағдайын сипаттайтын көрсеткіштер жиынтығы. Есептілік бухгалтерлік есептің стандарттармен анықталған нысандарының мәліметтері негізінде құрастырылады.

*Шаруашылық операциялары* – ұйымның қаржылық жағдайына әсер етуші экономикалық оқиғалар.

Барлық шаруашылық операциялары ақшалай өлшемде есепке алынады. Ұйымның қолданатын ақша бірлігі оның қызмет атқаратын еліне байланысты.

*Бухгалтерлік есепте қолданылатын өлшем бірліктері:*

* натуралды өлшем бірліктері, олар шаруашылық үрдістері мен тауарлы-материалды құндылықтарға сандық сипаттама (барлық өлшемдер жүйесі қолданылады: дана, м, л, кг және басқа) беруде қолданылады.
* еңбек өлшем бірліктері, еңбек шығындарын анықтауға арналады және жұмсалған еңбек уақытының саны (норма-сағат, норма-күн) арқылы көрсетіледі.
* құндық өлшем бірлігі әмбебап және жалпылама өлшем бірлігі болып табылады, барлық есепке алынатын объектілер ақшалай өлшемде көрсетіледі.

Шаруашылық операциясын өлшеу үшін бухгалтер операцияның қашан болғанын (тану мәселесі), операцияның қандай ақша сомасында көрсетілгенін (бағалау мәселесі), операция элементтерін қандай категорияға жатқызуға болатынын (жіктелу мәселесі) анықтауға тиіс.

Бүгінгі бухгалтерлік есепте әрбір маңызды шешімге негіз болатын үш мәселе бар: тану, бағалау және жіктеу.

*Тану* мәселесі шаруашылық операциясының қашан тіркелуге тиіс екенін анықтайды. Ағымдағы оқиғалар туралы мәліметтер белгілі болғанымен олардың қашан тіркеуге алынуының дұрыстығы жөнінде әртүрлі көзқарастар бар.

*Бағалау*, бухгалтерлік есепте көп қарама-қайшылықтар тудыратын мәселе. Бағалау мәселесі шаруашылық операциясының ақшалай өлшемін анықтаумен байланысты. Бухгалтерлік есептің халықаралық стандарттары бойынша барлық шаруашылық операциялары, сәйкесінше барлық активтер, міндеттемелер, акционерлік меншікті капитал, ұйымның табыстары мен шығыстары бастапқы құны (тарихи құны деп те аталады) бойынша бағалануға тиіс. Құн деп тану мерзіміндегі шаруашылық операциясымен байланысты айырбас жүзеге асырылған бағаны айтамыз.

*Жіктеу* ұйымның барлық операцияларын сәйкес категориялар мен шоттарға жатқызумен байланысты мәселе. Мысалы, ұйымның қарызға қаражат алу қабілетіне қарыздың қалай жіктелетіні әсер етуі мүмкін.

**2. Бухгалтерлік ақпаратты пайдаланушылар және бухгалтерлік есеп түрлері**

Бухгалтерлік есепті «бизнес тілі» деп атайды, себебі ұйымның мүліктері, шаруашылық операциялары, мүліктердің пайда болу көздері жөніндегі бухгалтерлік есеп ақпараты қаржылық есептіліктің көптеген пайдаланушыларына қажет.

Әдетте есеп ақпаратын пайдаланушылар ішкі және сыртқы болып екіге бөлінеді. 1-ші суретте бухгалтерлік ақпаратты шешім қабылдау үшін қолданатындар, яғни шаруашылық қызметті басқарушылар, сонымен қатар, инвесторлар, қызметкерлер, жабдықтаушылар, сатып алушылар, мемлекет және оның ведомстволары, қоғам, аудиторлар және басқа да қызығушылығы бар жақтар көрсетілген.

Есеп ақпаратын пайдаланушылар

Ішкі

Сыртқы

Басқару аппараты, құрылымдық бөлімшелер басшылары подразделений

Инвесторлар, қызметкерлер, жабдықтаушылар, сатып алушылар, мемлекет және оның ведомстволары, қоғам, аудиторлар

Сурет 1. Есеп ақпаратын пайдаланушылар

Әкімшіліктің әрбір өкілі үшін берілуге тиіс ақпарат оның қызмет лауазымы мен атқаратын функцияларына сәйкес анықталады, менеджерлер үшін пайда сомасы мен нормасы, ақша қаражаттарының жеткіліктілігі, өнімнің өзіндік құны мен өндіріс рентабельділігі жөніндегі ақпарат қажет болса, меншік иеленушілер мен қатысушыларды ұйымның табыстылығы және өтімділігі мәселелері қызықтырады.

Ұйым басшылығын, сонымен қатар, сыртқы пайдаланушыларға ұсынылатын ақпартпен қоса жоспарлау, талдау және бақылауға қажетті әртүрлі ақпарат қызықтырады. Сыртқы пайдаланушыларға ұсынылатын ақпарат ішкі пайдаланушыларға берілген ұйымның қаржылық жағдайына, қызметінің қаржылық нәтижелеріне, қаржылық жағдайындағы өзгерістерге қатысты ақпарат негізінде қалыптастырылады.

Сыртқы пайдаланушылар бухгалтерлік есепте қалыптасатын ақпараттан келесідей мәліметтер іздейді:

1. инвесторлар мен олардың өкілдерін өздерінің салынған немесе болашақта салынатын қаржыларының тәуекелділігі туралы, ұйымның дивидендтерді төлеу қабілеті туралы ақпарат қызықтырады;

2. қарыз берушілер берілген қарыздардың уақыттылы өтелуі мен сәйкес пайыз сомаларының төленуін анықтауға мүмкіндік беретін ақпаратты қарайды;

3. жабдықтаушылар мен мердігерлерді өздеріне тиесілі сомалардың төленетіндігі жөніндегі ақпарат қызықтырады;

4. сатып алушылар мен тапсырыс берушілер ұйым қызмет атқаруын жалғасатыратындығы жөніндегі ақпаратты қарастырады;

5. билеуші ұйымдар өздері атқаратын функциялардың орындалуына қажетті ақпаратты қарайды: ресурстарды бөліп тарату; халық шаруашылығын реттеу; жалпы мемлекеттік саясатты дайындау және іске асыру; статистикалық бақылау жасау;

6. қоғамды ұйымның жергілікті және аймақтық көлемде қоғамның жалпы жағдайын жақсартудағы рөлі мен үлесі туралы ақпарат қызықтырады.

Екі топтағы пайдаланушылар - меншік иелері мен басшы мамандар – ұйымдағы есеп пен есептілік жүйесінің ұйымдастырылуын анықтайды, көптеген онжылдықтар бойында англо-американдық есеп моделі бойынша есепті өзара байланысты екі құрылымдық жүйеге бөледі: қаржылық есеп және басқарушылық есеп. Қаржылық есеп пен басқарушылық есеп функцияларының көп жағдайларда ұқсас болғанына қарамастан бұл екі категорияны олардың негізгі пайдаланушыларына қарай ажыратуға болады (сурет 2.)

Бухгалтерлік есеп

Қаржылық есеп

Басқарушылық есеп

Салықтық есеп

Коммерциялық ұйымдардағы есеп

Коммерциялық емес ұйымдардағы есеп

Банктік және басқа несиелік ұйымдардағы есеп

Бюджеттік ұйымдардағы есеп

Сурет 2. Бухгалтерлік есептің жүйелері мен түрлері

*Басқарушылық есеп* ұйым ішіндегі шешім қабылдаушы және табыстылық пен өтімділік нормаларына қол жеткізуге жауапты мамандарды қаржылық, инвестициялық және операциялық қызмет жөніндегі ақпаратпен қамтамасыз етеді.

*Қаржылық есеп* бизнес мақсатына қаншалықты қол жеткенін бағалауы үшін сыртқы пайдаланушыларға қажетті есептілікті құрастыру және ұсынуды қамтиды. Сыртқы пайдаланушыларға арналған бұл есептілік қаржылық есептілік деп аталады.

Біздің республикамызда салықтық есептің пайда болуы Қазақстан экономикасын реформаландыру кезеңімен байланысты. 1995 жылдың 1 шілдесінен бастап күшіне енген ҚР Президентінің «Салықтар және басқа бюджетке міндетті төлемдер жөніндегі» нұсқауына сәйкес қалыптасқан салық салу жүйесіне өзгеріс енгізді.

*Салықтық есеп* – салық салу базасын анықтау мақсатында бухгалтерлік есеп қағидаларына сәйкес қалыптасатын ұйымның қаржылық-экономикалық қызметінің ақпараттық жүйесінің басты бөлігі.

**3. Бухгалтерлердің кәсіби этикасы**

Кәсіби этика – кәсіби тәжірибеде қолданылатын тәртіп кодексі.

Кәсіби бухгалтерлердің этика кодексін бухгалтерлер этикасының халықаралық стандарттары бойынша басқарма дайындаған. Басқарма кәсіби бухгалтерлер үшін этикалық талаптарды белгілейді және кәсіпқой бухгалтерлердің кәсіби этиканың бес негізгі қағидаларын сақтауы мақсатында негіздеме жасайды:

* адамгершілік;
* объективтілік;
* кәсіби біліктілік және тиісті ыждағаттылық;
* құпиялылық;
* кәсіби тәртіп

***Адамгершілік.***Кәсіпқой бухгалтер барлық кәсіби және іскерлік қатынастарда ашық және адал болуға тиіс, адал қарым –қатынас пен шынайылықты сипаттайды*.*

Кәсіпқой бухгалтер есептіліктер, декларациялар, хабарламалар және басқа мәліметтерге сүйенбейді, егер оның ойынша ақпарат:

1. жоғары мәнді алдау мақсатында немесе бұрмаланған тұжырымдамалардан құралған болса;
2. дайындалған тұжырымдамалар мен ақпараттар дұрыс емес болса;
3. қажетті ақпарат алынып тасталған немесе бүркемеленген болса, және ол жағдай бұрмалаушылықтың орын алуына әкелетін болса.

***Объективтілік.***Кәсіпқой бухгалтер бір жақты болмауға, көзқарастар қақтығысын болдырмауға, кәсіби немесе бизнеске қатысты тұжырымдаманы өзгерту мақсатында басқа жақтардың қысым көрсетуіне жол бермеуге тиіс.

***Кәсіби біліктілік және тиісті ыждағаттылық.***Кәсіпқой бухгалтер, заң актілеріне, тәжірибенің даму бағыттарына, жұмыс әдістеріне сүйене отырып, тапсырыс берушіге немесе жұмыс ұсынушыға қажетті дәрежеде қызмет көрсету мақсатында әрқашан кәсіби білімін көтеруге тиісті. Кәсіпқой бухгалтер кәсіби қызмет көрсету барысында мұқият болуы, техникалық және кәсіби стандарттарға сәйкес әрекет етуі қажет.

*Кәсіби біліктілік келесі фазаларға бөлінеді:*

а) кәсіби біліктілікке қол жеткізу; және

б) кәсіби біліктілікті тиісті дәрежеде ұстау.

Кәсіби біліктілікті тиісті дәрежеде ұстау сәйкес техникалық, кәсіби және іскерлік жұмыстарды зерттеу және түсіну деп танылады. Кәсіби дамуды жалғастыру тәжірибені дамытады және кәсіпқой бухгалтерге кәсіби ортада өз жұмысын жоғары дәрежеде орындауға мүмкіндік береді.

*Тиісті ыждағаттылық* тапсырма талаптарына сәйкес өз уақытында мұқият орындау жауапкершілігін көрсетеді.

***Құпиялылық.***Кәсіпқой бухгалтер іскерлік және кәсіби қатынастар барысында алынған ақпараттың құпиялылығын сақтауға, арнайы рұқсат болмаған жағдайда мұндай ақпаратты (ақпаратты ашу оның заңды және кәсіби құқығы мен міндеттемелері талап ететін жағдайларды ескермегенде) үшінші жаққа ашпауға тиісті. Іскерлік және кәсіби қатынастар нәтижесінде алынған құпия ақпарат кәсіпқой бухгалтердің немесе үшінші жақтың жеке қажеттілігі үшін пайдаланылмауға тиісті.

*Кәсіпқой бухгалтерлердің міндеттері:*

- әлеуметтік ортада да құпиялылықты сақтау;

- ақпараттың қасақана емес түрде жария болу мүмкіндігін есепке алу, әсіресе іскер әріспестермен, олардың туыстарымен немесе отбасы мүшелерімен ұзақ уақыт бойы байланыста болу;

- клиенттің немесе жұмыс берушінің берген ақпаратының құпиялылығын сақтау;

- кәсіпқой бухгалтердің қарамағында болған адамдардан ақыл-кеңес және көмек алынған жағдайда олардың ақпараттың құпиялылығы қағидасын сақтауымен байланысты қажетті шараларды іске асыру.

*Құпиялылық* қағидасы кәсіпқой бухгалтер мен клиент немесе жұмыс беруші арасындағы қатынастар аяқталғаннан кейін де сақталуға тиісті.

Кәсіпқой бухгалтер құпия ақпаратты келесі жағдайларда ғана ашауға тиіс:

* ақпараттың ашылуы заң бойынша рұқсат етілген немесе клиент, жұмыс беруші тарапынан рұқсат етілген болса;
* ақпаратты ашу заң талаптарына сәйкес талап етілген болса:

- сотта іс қарау барысында құжаттарды көрсету немес басқа дәлел нысандарын ұсынған жағдайда; немесе

- сәйкес өкілетті ұйымның заң бұзушылықты анықтағаны жөнінде хабарлама жасауына байланысты;

* заңмен тиым салынбаған жағдайда ақпаратты ашу кәсіби міндеті болып табылса, немесе ашу құқығы бар болса.

***Кәсіби тәртіп.***Кәсіби тәртіп қағидасы кәсіпқой бухгалтерлерден сәйкес заңнамалық және реттеу талаптарын сақтауды міндеттейді және кәсібіне қайшы келетін кез-келген әрекеттен бас тартуды талап етеді. Бұл жақсы хабардар болып отырған үшінші жақтың ақпаратты толық иелене отырып қалыптасқан жақсы абыройына теріс әсер етуде деп есептеуге жол беретін әрекеттер. Кәсіпқой бухгалтер адал және шыншыл болуы тиіс, және:

* өздері көрсететін қызмет түрлерін асыра айтпауй және өз біліктілігенен және жинақтаған тәжірибесінен жоғары қызметтерді ұсынбауы, немесе
* басқа адамдарға нұқсан келтіретін сілтеме немесе негізсіз салыстырулар жасамауы қажет.