

**РЕСПУБЛИКА КАЗАХСТАН  
УНИВЕРСИТЕТ «ТУРАН»**



**УЧЕТ, АУДИТ И АНАЛИЗ: ПРОБЛЕМЫ И ИХ РЕШЕНИЕ В  
СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ ЦИФРОВОЙ ЭКОНОМИКИ**

**Материалы Международной научно-практической  
конференции,  
посвященной 30-летию независимости Республики Казахстан.**

**26 ноября 2021 г.**

**Алматы, 2021**

**УДК 657(063)**  
**ББК 65.052**

Редакционная коллегия:  
Разакова Д.И., Биктеубаева А.С., Барышева С.К.

Учет, аудит и анализ: проблемы и их решение в современных условиях цифровой экономики. Материалы Международной научно-практической конференции, посвященной 30-летию независимости республики Казахстан (26 ноября 2021 г.) – Алматы: Университет «Туран», 2021-196стр.

**ISBN 978-601-214-500-7**

В сборнике представлены материалы выступлений участников Международной научно-практической конференции «Учет, аудит и анализ: проблемы и их решение в современных условиях цифровой экономики», прошедшей на базе университета «Туран». Адресуется ученым, специалистам, работникам системы образования, докторантам, магистрантам и студентам, а также практикам, интересующимся проблемами повышения качества образования в сфере учета, аудита и экономического анализа.

**УДК 657(063)**  
**ББК 65.052**

**ISBN 978-601-214-500-7**

*©Коллектив авторов, 2021*  
*©Университет «Туран», 2021*

## СОДЕРЖАНИЕ

<b>Упорова И.В.</b> (Санкт-Петербург, Россия) Основные тренды формирования и развития индустрии 4,0 .....	6
<b>Фурсова Т.В.</b> (Москва, Россия) Инновации в экономике России: опыт, проблемы и перспективы.....	9
<b>Шнайдер О.В.</b> (Москва, Россия) Нефинансовая отчетность: сущность, значение и важность ее применения.....	12
<b>Штиллер М.В., Островская О.Л.</b> (Санкт-Петербург, Россия) Нефинансовая отчетность - драйвер эффективного управления и устойчивой конкуренции.....	16
<b>Бдайцьева Л.Ж.</b> (Санкт-Петербург, Россия) Проблемы применения информационных технологий в процессе ведения бухгалтерского учета, составления отчетности и преподавания в ВУЗе.....	19
<b>Жулева О.И.</b> (Санкт-Петербург, Россия) Проблемы преподавания экономического анализа в условиях дистанционного обучения.....	23
<b>Леонова Т.М.</b> (Санкт-Петербург, Россия) Методические вопросы прогнозного анализа несостоятельности коммерческих организаций .....	26
<b>Чистякова А.А.</b> (Санкт-Петербург, Россия) «Качество» прибыли: содержание и направление анализа.....	31
<b>Заугарова Е.В.</b> (Санкт-Петербург, Россия) Восстановление отчетности юридического лица в период пандемии.....	35
<b>Биктеубаева А.С.</b> Стратегический учет как направление развития системы бухгалтерского учета.	38
<b>Досаева А.Ж., Барышева С.К.</b> ит жүйесінің жұмысын бағалау және жетілдіру.....	42
<b>Файзуллина С.А., Айманова Л.Б.</b> Учет основных средств и нематериальных активов в сельском хозяйстве.....	46
<b>Арышев В.А., Иванюк Т.Н.</b> Управленческие решения на основе инвестиционного анализа.....	50
<b>Жексембина А.Е.</b> Методика формирования системы внутреннего контроля на предприятиях.....	53
<b>Иванюк Т.Н., Арышев В.А.</b> Методы экономического анализа в аудиторских исследованиях.....	56
<b>Оразалинова М.С.</b> Современное состояние и проблемы развития оперативного контроллинга на предприятиях промышленности .....	60
<b>Бекова Р.Ж.</b> Финансовая отчетность организаций: порядок составления и анализ ее основных показателей.....	64
<b>Тойлыбек Т.Г., Алтысбай Ә.</b> Бұхгалтерлік балансты құрастыру әдістемесі.....	67
<b>Тойлыбек Т.Г., Кенешбекқызы Ж.</b> Бұхгалтерлік есептің пәні мен әдісі.....	70
<b>Тойлыбек Т.Г., Думанқызы Қ.</b> Бұхгалтерлік есептегі құжат айналымын ұйымдастыру.....	74
<b>Тойлыбек Т.Г., Укибаева Ж.А.</b> Шоттар жүйесі мен екі жақты жазу.....	77

<b>Тойлыбек Т.Г., Беккалиқызы А.</b> Ұзақ мерзімді активтер есебі.....	81
<b>Аннакова Г.Н.</b> Үстеме шығындар есебін жетілдіру.....	85
<b>Несипбеков Е.Н.</b> Организация учета затрат на логистические услуги по грузоперевозкам.....	88
<b>Аннакова А.Н.</b> Совершенствования учета и анализа реализации товаров.....	91
<b>Шаримхан А.</b> Представление и раскрытие промежуточной финансовой отчетности.....	94
<b>Жадигерова О.Ж.</b> Межкультурная коммуникация - значение, важность и факторы.....	97
<b>Гартман Э.Г, Бдайцева Л.Ж.</b> Оптимизация процесса формирования консолидированной финансовой отчетности.....	101
<b>Прокопьева А.Д., Бдайцева Л.Ж.</b> Методика формирования управленческой отчетности в коммерческой организации.....	106
<b>Миронова В.С., Бдайцева Л.Ж.</b> Нюансы учета нематериальных активов в условиях цифровой экономики.....	110
<b>Сухих С.А., Бдайцева Л.Ж.</b> Отдельные аспекты человеческого капитала как бухгалтерской категории.....	114
<b>Саранцина М.А.</b> Сравнительный анализ национальных и международных подходов к дефиниции, составу и оценке нематериальных активов.....	117
<b>Родина С., Штиллер М.В.</b> Формирование и развитие команды в организации.....	122
<b>Жунусали А.А., Султанбеков Г.З.</b> Корпоративтік табыс салығын оңтайландырудың кейбір аспектілері.....	126
<b>Мәуленқызы Ж., Досаева А.Ж.</b> Ұйымдағы ішкі аудитті ұйымдастыру және басқару.....	129
<b>Жамурова М.О., Барышева С.К.</b> Инвестиционный и инновационный потенциал как основа развития деятельности организации.....	134
<b>Рысбек Т.А., Барышева С.К.</b> Ішкі аудит – компанияны басқару жүйесінің маңызды элементі ретінде.....	139
<b>Маханова А.Б.</b> Особенности организации учета, анализа и аудита дебиторской задолженности и резерва по сомнительным требованиям.....	143
<b>Нұрқадырова А.</b> Салықтық есеп саясатының құрастырылу әдістемесі.....	148
<b>Нұрлыбаева Д.О.</b> Понятие и классификация финансовых инструментов.....	151
<b>Ганиева А.М.</b> Методы выявления искажений финансовой отчетности в контексте международных стандартов аудита.....	155
<b>Нуржанова Н.</b> Формирование данных аудиторской документации при аудите отчета о прибылях и убытках организации.....	158
<b>Абылгазина Д.</b> Модернизация учета и анализа обесценения активов.....	164

<b>Амантай Ә. К.</b>	
Совершенствование управления и учета дебиторской задолженности по МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты».....	166
<b>Куанышова Б. Т.</b>	
Учет электронных денег.....	168
<b>Кажимухаметова А., Бекова Р. Ж.</b>	
Бухгалтерский учет оплаты труда и анализ эффективности использования трудовых ресурсов на предприятиях.....	172
<b>Боев А., Бекова Р. Ж.</b>	
Методические особенности анализа структуры капитала, вложенного в развитие бизнеса.....	175
<b>Абрамова О. И., Тимофеева О. В.</b>	
Мошенничество с кредиторской задолженностью: виды и способы предотвращения в условиях цифровизации.....	1803
<b>Мирошниченко А. Е., Контареро А. П., Новикова-Еничева М. А., Штиллер М. В.</b>	
Нефинансовая отчетность в России .....	183
<b>Тиранова Е., Слямхан Н., Зеленская А.</b>	
Внедрение нефинансовой отчетности предприятий в Казахстане.....	187
<b>Ыскак А.</b>	
Компанияның негізгі құралдармен қамтамасыз етілуін және оларды пайдалану тиімділігін талдау.....	189
<b>Алысбай А.</b>	
Бюджетті қалыптастыру кезеңдері.....	191

**Упорова И.В.**  
к.э.н., доцент,  
Санкт-Петербургский  
Гуманитарный университет профсоюзов,  
Санкт-Петербург, Россия

## **ОСНОВНЫЕ ТРЕНДЫ ФОРМИРОВАНИЯ И РАЗВИТИЯ ИНДУСТРИИ 4.0**

***Аннотация.** В представленной статье рассмотрено влияние Индустрии 4.0. на предпринимательскую деятельность и общественное развитие, выделены основные тренды, позитивные и негативные аспекты происходящих процессов.*

***Ключевые слова.** Индустрия 4.0, киберфизические системы, когнитивные технологии, Интернет вещей.*

Становление Индустрии 4.0 связывают прежде всего с развитием интернет-технологий, изменившим не только направления деятельности и бизнес-процессы организации, но и повседневную жизнь общества. Индустрия 4.0 предполагает переход на автоматизированное цифровое производство на основе интеграции киберфизических систем в заводские процессы, возникновение и развитие глобальной промышленной сети вещей, данных и услуг. В настоящее время осуществляется переход к эпохе «виртуальных» заводов, всемерное сетевое взаимодействие посредством машинно-машинных (M2M) и человеко-машинных (H2M) интерфейсов.

Возникновению термина «Индустрия 4.0» предшествовала стратегия Hi-Tech, разработанная в Германии в 2006 году, в дальнейшем термин получил распространение после проведения промышленной выставки в Ганновере в 2011 году, на которой её обозначили как средство повышения конкурентоспособности обрабатывающей промышленности Германии через усиленную интеграцию «киберфизических систем», или CPS, в заводские процессы.

Под киберфизическими системами понимается интеграция вычислений с физическими процессами. Встроенные компьютеры и сети отслеживают и контролируют физические процессы, обычно с петлями обратной связи, где физические процессы влияют на вычисления, и наоборот. Киберфизические системы (КФС) по своей сути объединяют аппаратные и физические системы с программным обеспечением [1].

Термин «киберфизические системы» предложила в 2006 году Хелен Джилл, занимавшая в то время пост директора по встроенным и гибридным системам в Национальном научном фонде США.

КФС интегрируют кибернетическое начало, компьютерные аппаратные и программные технологии, качественно новые исполнительные механизмы, встроенные в окружающую их среду и способные воспринимать ее изменения, реагировать на них, самообучаться и адаптироваться. Ключевая идея таких систем – интеграция физического и информационного пространства. Способность воспринимать окружающую среду и адаптироваться к ней – еще одна особенность КФС. В зарубежных исследованиях присутствует также термин "биокиберфизическая система", которая включает в себя одновременно и биологический, и физический компонент [2].

Ключевым в CPS является модель, используемая в системе управления, — от того, как она соотносится с реальностью, зависит работоспособность киберфизической системы. Создать модель довольно сложно, потому что ошибки и использование упрощенной модели могут привести к техногенным катастрофам. Вместе с тем развитие киберфизических систем критически важно с точки зрения национальных интересов, поскольку их использование позволяет экономить ресурсы и повысить эффективность управления. Экономические ресурсы, находящиеся в распоряжении стран, предприятий,

семей и граждан ограничены в количественном и качественном выражении.

Компоненты Индустрии 4.0 включают Интернет, интеграционную систему, моделирование, робототехнику, Big Data, дополненную реальность, аддитивное производство, облачные вычисления, кибербезопасность, машинное обучение, искусственный интеллект.

Индустрия 4.0 развивается на основе сети Интернет. Преимущества развития Интернета пользователи связывали главным образом с бесплатным доступом к информации и возможностью ее мгновенного получения, свободой самовыражения. Впоследствии был предложен термин «интернет вещей» Internet of Things (IoT), затем "индустриальный интернет" Industrial Internet of Things (IIoT), затем в связи с появлением технологии блокчейн - "интернет ценностей" (Internet of Value, IoV) и, наконец "интернет всего" (Internet of Everything, IoE), объединяющий людей, данные, процессы и вещи.

Никто на заре развития глобального информационного пространства на основе интернета не мог представить, что у мировых гигантов типа Google и Facebook появится возможность отслеживания действий людей по всему миру, анализа и контроля их поведения. Развитие nano-био-инфо-когнитивных технологий, использование искусственного интеллекта сегодня привели к сокращению рабочих мест за счет автоматизации процесса производства и управления и этот процесс нарастает. Системы с искусственным интеллектом меняют способы сбора, обработки, хранения, передачи и защиты информации, способны удалять и контролировать контент.

Первые три промышленные революции произошли в результате механизации, электрификации и информатизации.

Первая промышленная революция связана с введением механического производства с помощью воды и паровой энергии; вторая промышленная революция – с введением разделения труда и массового производства с помощью электрической энергии; третья – использованием электронных и информационных систем, расширением автоматизации производства; четвертая – внедрением киберфизических систем в производство и обслуживание человеческих потребностей, включая быт, труд и досуг.

В будущем предприятия сформируют сети широкого охвата, объединяющие в киберфизические системы аппаратную часть, логистические системы и технологическое оборудование, способные к автономному обмену информацией, инициированию действий, независимому контролю операций.

«Умные» продукты, обладающие собственным уникальным идентификатором, могут быть в любой момент отслежены, встроенные системы производства вертикально связаны с бизнес-процессами на предприятиях и горизонтально – с распределенными сетями создания стоимости, которые могут управляться в реальном времени – с момента размещения заказа и до логистики исходящих грузопотоков. Кроме того, они позволяют использовать сквозной инжиниринг по всей цепочке добавленной стоимости [3].

После проведения Всемирного экономического форума в Давосе 20–23 января 2016 г. основатель и исполнительный председатель Всемирного экономического форума Клаус Шваб в книге «Четвертая промышленная революция» представил основные тренды Четвертой промышленной революции по трем блокам — физическому, цифровому и биологическому.

Главным из них является цифровой блок, призванный создать мост между физической и цифровой реальностью (а в перспективе — между физической, цифровой и биологической реальностями).

К цифровому блоку относятся:

- 1) облачные технологии;
- 2) Интернет вещей;
- 3) искусственный интеллект;
- 4) большие данные;

- 5) виртуальная и дополненная реальность;
- 6) квантовые технологии;
- 7) блокчейн и его важнейшее приложение — криптовалюта;
- 8) различного рода цифровые платформы, создающие экономику совместного потребления и др.

Физический блок представлен четырьмя технологиями.

- 1) беспилотные транспортные средства;
- 2) 3D-печать;
- 3) робототехника;
- 4) новые материалы.

Биологический блок образуют две биотехнологии:

- 1) генетическая инженерия;
- 2) синтетическая биология.

Четвертая промышленная революция приведет к повышению производительности труда, но по мнению исследователей, суть ее заключается не только в повышении производительности, а главным образом в продуктивности, гибкости и кастомизации [4].

Следствием развития четвертой промышленной революции станет глобализация и универсализация принципов «распределенного» производства и доступа к финансам на основе массового внедрения роботизации и цифровых технологий управления. Акцент в управлении смещается от управления ресурсами к управлению временем и пространством. Основой становится не эффективность, а способность быстро адаптироваться к изменяющимся и качественно, и количественно рынкам, доступным с точки зрения экономически оправданной логистики [5].

Негативные аспекты четвертой промышленной революции исследователи связывают с сокращением занятости в экономике в условиях тотальной цифровизации, доминированием глобальных и региональных цифровых платформ, созданных под видом «экосистем», скупающих активы, усилением контроля над гражданами и многим другим, что еще недавно казалось фантастикой, но в последнее время стало намного ближе к реальности [6].

#### **Использованные источники:**

1. Edward A. Lee. Position Paper for NSF Workshop On Cyber-Physical Systems: Research Motivation, Techniques and Roadmap. October 16-17, 2006, Austin/ [эл. ресурс] – URL: <https://ptolemy.berkeley.edu/publications/papers/06/CPSPPositionPaper/>
2. Бегишев И. Киберфизическая система: некоторые подходы к формированию понятия. / [эл. ресурс] – URL: <https://www.itsec.ru/articles/kiberfizicheskaya-sistema-nekotorye-podhody-k-formirovaniyu-ponyatiya>
3. Глобальные тренды в мировой промышленности. Инициатива Германии Industrie 4.0. / [эл. ресурс] – URL: <https://fea.ru/news/5790>
4. Шваб К. Четвертая промышленная революция: пер. с англ. – М.: Издательство «Э», 2017. - С. 9.
5. Хель И. Индустрия 4.0: что такое четвертая промышленная революция? / [эл. ресурс] – URL: <https://hi-news.ru/business-analitics/industriya-4-0-cto-takoe-chetvertaya-promyshlennaya-revolyuciya.html>
6. Седова А. Эпидемия коронавируса ускорила процесс превращения страны в тоталитарную антиутопию. / [эл. ресурс] – URL: <https://svpressa.ru/society/article/268564/>

## **ИННОВАЦИИ В ЭКОНОМИКЕ РОССИИ: ОПЫТ, ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ**

***Аннотация.** Существенные изменения во всех сферах общественной жизни и трансформация экономики на базе информационных драйверов развития определяют важность актуализации информационной среды новой экономики. Представленная статья посвящена раскрытию этих проблем в России на сегодняшний день.*

***Ключевые слова.** цифровая экономика, информационное общество, методология, информация, инновации, технологии.*

В настоящее время рынок 11 передовых технологий оценивается в 350 млрд долларов, и, по прогнозам ЮНКТАД, к 2025 году он может вырасти до более чем 3,2 трлн долларов. В числе поставщиков большинства передовых технологий лидируют США, поскольку именно в этой стране расположены крупные платформы облачных вычислений. Также выделяются китайские разработчики пятого поколения мобильной связи 5G, дронов и солнечных фотоэлектрических систем. Примечательно, что от 30 до 70 % патентов и публикаций по каждой из технологий приходится также на США и Китай

На сегодняшний день, научно-технический прогресс является главным фактором социально-экономического развития, обеспечивающим в развитых странах более 90% экономического роста. Россия обладает потенциальными возможностями для этого. Однако в настоящее время расходы на науку недостаточные. На сегодня, Россия, как и многие другие государства не способна решить ряд экономических задач, стоящих перед ней, осуществить полный объем социально-экономических реформ без интенсивного притока капитала.

Технологические перемены влияют на рабочие места, заработную плату и прибыль компаний. Развивающимся странам сложно успеть за волной стремительного развития передовых технологий. В числе основных сдерживающих факторов — демографические сдвиги, низкая экономическая диверсификация, слабые механизмы финансирования, наличие технологических пробелов и ограничения, связанные с защитой прав интеллектуальной собственности на передовые технологии.

Вместе с тем, существует необходимость разработки государственной политики в отношении инновационно-инвестиционного развития, так как стихийное развитие инвестиционных процессов недопустимо. Государственная инвестиционная политика имеет два ключевых аспекта: правовой и экономический. Они взаимосвязаны тем, что экономические решения, принимаемые государством, закрепляются в нормативно-правовых актах Российской Федерации. Нарушение этой взаимосвязи проявляется в недостаточности правового регулирования инвестиционного процесса, с участием иностранных инвесторов. Недостаточность правового регулирования в исследуемой сфере становится причиной замедления инновационно-инвестиционного процесса, то есть влияет на социально-экономическое развитие страны [1, с. 5].

Инновации являются сложным процессом, которые опираются на использование двух видов потенциалов – научного (новейших технологий и техники) и интеллектуального, связанного со способностью внедрять инновации на всех стадиях производственной и коммерческой деятельности. Важным элементом этого процесса выступает его инвестиционное обеспечение - нахождение и рациональное использование финансовых средств. Привлечение государственных, частных или смешанных инвестиций с их определенными резервами, которые могут в какой-то степени компенсировать

повышенный риск, приводит к более эффективному развитию инновационной деятельности.

К тому же, как показал опыт многих стран, успешный переход к инновационной модели функционирования национальной экономики возможен лишь при условии восприятия ею инноваций [2].

Таким образом, основным принципом планирования структурного преобразования экономики являются:

- прогнозы научно-технического, культурного, производственного, экономического развития мировой экономики и образующихся в этой связи новых или расширение существующих сфер потребления;

- текущие возможности и реальные оценки вытеснения иностранных производителей с внутренних рынков и замещением их продукцией отечественной, более высокого качества, пониженной цены, больше отвечающей историческим, культурными потребительским традициям населения России.

На современном этапе экономического развития Россия сталкивается с такими проблемами, как сырьевая направленность экономики, незначительная интеграция с мировой экономикой, неразвитость производственной и социальной инфраструктуры, общая техническая и технологическая отсталость предприятий, отсутствие действенной связи науки с производством, низкие расходы на научные исследования и разработки.

Вместе с тем успешной инновационно - инвестиционной политике, хозяйственной практике России сопутствует ряд проблем и трудностей.

1. Анализ существующего законодательства и практика его реализации показывают, что эффективные концептуальные подходы в виде целостной системы, охватывающей все аспекты и этапы инновационной деятельности, в масштабе российского законодательства сегодня отсутствуют. Нет единого федерального закона, который бы закреплял понятия инноваций, инновационной деятельности, а также устанавливал общие принципы реализации инновационной деятельности в РФ и разрешал иные вопросы, связанные с указанными категориями

2. С нашей точки зрения, необходимо усилить процесс концентрации инвестиционных источников финансирования на важнейших, перспективных инновационных направлениях: в условиях многообразия форм собственности и организационно-правовых форм предприятий, несовпадения государственных интересов с интересами на местах. Подобную концентрацию следует начинать с адекватного мониторинга капиталовложений (инвестиций) и адресных инновационных программ в центре и на местах, чтобы их согласовывать и минимизировать возможные инвестиционные угрозы и риски. Эффективность инновационного развития экономики России во многом коррелирует с задачами диверсификации производства, созданием и функционирование его организации и управления, менеджмента. К сожалению, об этих направлениях интенсификации экономического развития в России наши компетентные органы исполнительной власти постепенно ... «забывают», нередко игнорируют.

3. Эффективная инновационная политика, нацеленная на создание новой экономики, должна быть нацелена на расширенное воспроизводство и качество жизни людей. В этой связи необходим серьезный мониторинг соотношения между нормой сбережений и накоплений в структуре ВВП страны. Еще важнее – соблюдение более прагматичной, научно-обоснованной политики и практики в области создания и использования золотовалютных резервов: недопустимо наращивание этих резервов в целях их размещения за рубежом в качестве кредитования, инвестирования экономик других стран при явном, очевидном дефиците собственных источников финансирования инновационных проектов и программ в России (покупка ценных бумаг за инвалюту, использование золотовалютных накоплений России в этих целях, включая кредитование чужого бизнеса и инноваций за рубежом, покупка долговых обязательств других стран

под сомнительные дивиденды, проценты вознаграждений и т.д.). При этом зачастую наращивается собственный государственный внешний и внутренний долг в ущерб инновационному развитию страны в центре и на местах.

4. Инновационно - инвестиционная активность и ее эффективность во многом определяется, наряду с человеческим потенциалом, также природно-климатическими, географическим факторами, региональными и другими особенностями, влияющими на производительность труда, результативность производств и инновационное - инвестиционную составляющую.

Вместе с тем инновационная активность бизнеса демонстрирует отрицательную динамику: удельный вес организаций, осуществлявших технологические инновации, снизился с 9,1% обследованных организаций в 2012 г. до 7,3% в 2016 г. (при плановом значении за 2016 год, равном 15%, согласно Стратегии инновационного развития Российской Федерации на период до 2021 года); доля инновационных товаров, работ, услуг, новых для рынка сбыта организаций также сократилась с 1,1% в 2012 г. до 1,0% в 2016 г. (при плановом значении за 2016 год, равном 5%, согласно Стратегии инновационного развития Российской Федерации на период до 2021 года); совокупный уровень инновационной активности организаций промышленного производства сократился с 11,1% в 2012 г. до 10,5% в 2016 г. (при плановом значении за 2016 год, равном 47%, согласно Стратегии инновационного развития Российской Федерации на период до 2021 года).

В целях увеличения объемов притока отечественных и иностранных инвестиций в приоритетные виды деятельности и создания эффективной системы мониторинга инвестиционных обязательств должны быть осуществлены: разработка комплексной методологии по определению приоритетных видов деятельности для оказания мер государственной поддержки частным инвестициям; создание электронной базы данных по мониторингу контрактных обязательств инвесторов.

На наш взгляд, на первый план должны выходить задачи повышения эффективности и качества использования ресурсов и механизмов, аккумулированных и созданных на первом этапе, а также повышения спроса на российскую инновационную продукцию (особенно малых и средних предприятий), обеспечение импортозамещения и внедрения российских технологий.

Приоритетами бюджетных инвестиций должны стать обеспечение эффективной реализации функций государственного управления, развитие социального сектора, инфраструктуры, содействие развитию аграрного сектора. Особое внимание уделить модернизации научной и научно-технической инфраструктуры. Кроме того, создать целостную систему планирования государственных инвестиций, предусматривающую качественную разработку инвестиционных проектов в соответствии с отраслевыми и региональными приоритетами развития экономики.

Сегодня России крайне необходима интеграция в международный инновационный процесс. Российская экономика имеет собственные конкурентные преимущества и уникальные собственные ресурсы, которые на данный момент используются не в достаточной мере. Это и квалифицированный и сравнительно дешевый инновационный трудовой потенциал, который сконцентрирован в вузах, предприятиях оборонного комплекса, малых инновационных предприятиях, и нереализованный научно - технический потенциал. У российских инновационных разработок есть все шансы обратиться в высокодоходную на мировом рынке отрасль экономики [2, с. 149].

#### **Литература**

1. Спиридонова, Е. А. Управление инновациями: учебник и практикум для бакалавриата и магистратуры / Е. А. Спиридонова. — Москва: Издательство Юрайт, 2019. — 298 с. — (Бакалавр и магистр. Академический курс). — ISBN 978-5-534-06608-1

2. Титова М.В. Основные причины низкой активности в области развития инновационного предпринимательства в России // Современные тенденции развития России: путь к эффективности: материалы XI Международной заочной научно - практической конференции (20 апреля 2017 г.) г. Липецк) / Под общ. ред. д - ра экон. наук, проф. Г.Ф. Графовой., канд.юрид. наук, доц. А.Д. Моисеева. – Елец: ФГБОУ ВО «Елецкий государственный университет им. И.А. Бунина», 2017. – С. 147 - 152.

**Шнайдер О.В.**

*к.э.н., доцент, Финансового университета при  
Правительстве РФ  
Москва, Россия*

## **НЕФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ: СУЩНОСТЬ, ЗНАЧЕНИЕ И ВАЖНОСТЬ ЕЕ ПРИМЕНЕНИЯ**

***Аннотация** современные условия ведения бизнеса позволили в дополнение к обязательной финансовой отчетности формировать нефинансовую отчетность, которая по своей сущности является добровольно раскрываемой информацией, предназначенной для заинтересованных сторон в целях отражения результатов деятельности экономического субъекта, реализующего стратегию устойчивого развития.*

***Ключевые слова:** ключевые стейкхолдеры, нефинансовая отчетность, результаты деятельности, социальный отчет, экологический отчет, эффективность.*

Важность подготовки и применения нефинансовой отчетности российскими экономическими субъектами подтверждается повышенным вниманием ключевых стейкхолдеров в части долгосрочности устойчивого развития российских организаций на основе качественного управления бизнес процессов, минимизации рисков и повышении уровня финансового состояния экономических субъектов.

«Практика публичной нефинансовой отчетности развивается в мире на протяжении двадцати лет, и публикация нефинансовых отчетов осуществляется большинством транснациональных и национальных компаний» [1].

Как известно экономические субъекты финансовые показатели отражают в установленном порядке и в установленных законодательством формах бухгалтерской финансовой отчетности. Так имущественное положение и обязательства экономических субъектов представлены в бухгалтерском балансе; результаты деятельности в отчете о финансовых результатах; информация о капитале в отчете об изменении капитала; перемещение денежных средств в отчете о движении денежных средств.

«Развитие института нефинансовой публичной отчетности принято рассматривать как явление, распространенное в конце XX начале XXI веков» [2, с.12].

Практика внедрения нефинансовой отчетности определяется потребностями пользователей в расширенном формате предоставляемых данных. На основании информации содержащейся в нефинансовой отчетности заинтересованные лица формируют мнение о качестве управления риск-менеджмента, управленческих решениях, влиянии деятельности экономического субъекта на окружающую и социальную среду, устойчивость бизнес - процессов.

Основопологающим нормативным актом в части формирования нефинансовой отчетности в РФ, является Распоряжение Правительства РФ от 05.05.17 г. № 876-р «Концепция развития публичной нефинансовой отчетности» [3].

Публичная нефинансовая отчетность раскрывает информацию о деятельности организации в контексте социальной ответственности и устойчивого развития, отражает взаимодействие с заинтересованными сторонами, а также достигнутые результаты, включая экономические, экологические и социальные аспекты. Предназначение нефинансовой отчетности состоит в предоставлении информации для заинтересованных пользователей, которые реализуют стратегию управления экономическим субъектом в соответствии с концепцией устойчивого развития для укрепления направлений финансово-хозяйственной деятельности данного субъекта в изменчивых условиях бизнес среды.

За период развития нефинансовой отчетности появилось достаточно много моделей отчетов, что не ограничивает выбор экономических субъектов в использовании определенного типа отчета. К наиболее распространенным видам нефинансовой отчетности относятся социальная; экологическая, интегрированная и отчетность об устойчивом развитии.

«Комплексный отчет наиболее полный по содержанию и раскрывает информацию о деятельности организации по триединому итогу: экономической, социальной и экологической» [4, с. 57].

«Экологический отчет – экологические темы стали лишь частью комплексных отчетов» [4, с. 58].

«Социальный отчет - информация о благотворительных программах, программах партнерства, промышленной безопасности, о системе работы с персоналом и потребителями» [4, с. 56].

Интегрированный отчет сочетает в себе финансовые и нефинансовые показатели.

«Определяя тип отчета, компания не ставит перед собой коммуникативной задачи и формирует обобщенное содержание отчета, указывая на то, что применялось для его составления определенное руководство по отчетности» [4, с. 57].

Современные условия ведения бизнеса приоритетным направлением для экономических субъектов обуславливают взаимодействие с ключевыми стейкхолдерами. В свою очередь ключевые стейкхолдеры обращают внимание на применение экономическими субъектами Стандартов в области устойчивого развития. В России многие экономические субъекты стремятся организовать социально ответственный и устойчивый бизнес и используют в помощь Стандарты в области устойчивого развития для коммуникации с заинтересованными сторонами относительно влияния бизнеса на экономику, экологию и общество. Использование стандартов GRI помогает экономическим субъектам раскрывать информацию в сопоставимой и унифицированной форме.

«Распространение практик нефинансовой отчетности повлекло появление большого числа методических руководств. Наиболее применимой системой отчетности выступает Руководство по отчетности в области устойчивого развития (GRI)» [5, с. 5].

Новая система стандартов GRI представляет собой набор взаимосвязанных стандартов, объединенных в четыре модуля: универсальные, экономические, экологические и социальные стандарты. Основные отличия от руководства GRI G4 таковы:

- присутствие нового формата обозначений «должны» обозначены как «следует» и указаниями (в отдельном блоке);
- большая гибкость при использовании стандартов GRI;
- реструктуризация - некоторые аспекты из GRI G4 были объединены в другие разделы для снижения дублирования и эффективности логического потока.

В 2018 году в России проходил социальный форум «Ответственное взаимодействие бизнеса и власти в целях устойчивого развития» и после его прохождения Россия включилась в реализацию целей устойчивого развития ООН до 2030 года. Для

выполнения целей ООН сформирована задача изменения моделей предпринимательства и бизнеса на социально ответственные.

Важная роль в достижении целей Концепции принадлежит Российскому союзу промышленников и предпринимателей, сформировавшему Национальный Регистр корпоративных нефинансовых отчетов и электронные версии компаний, работающих в России, а также крупных транснациональных компаний.

Виды публичных нефинансовых отчетов обеспечивающих российский бизнес представлены на рисунке 1.

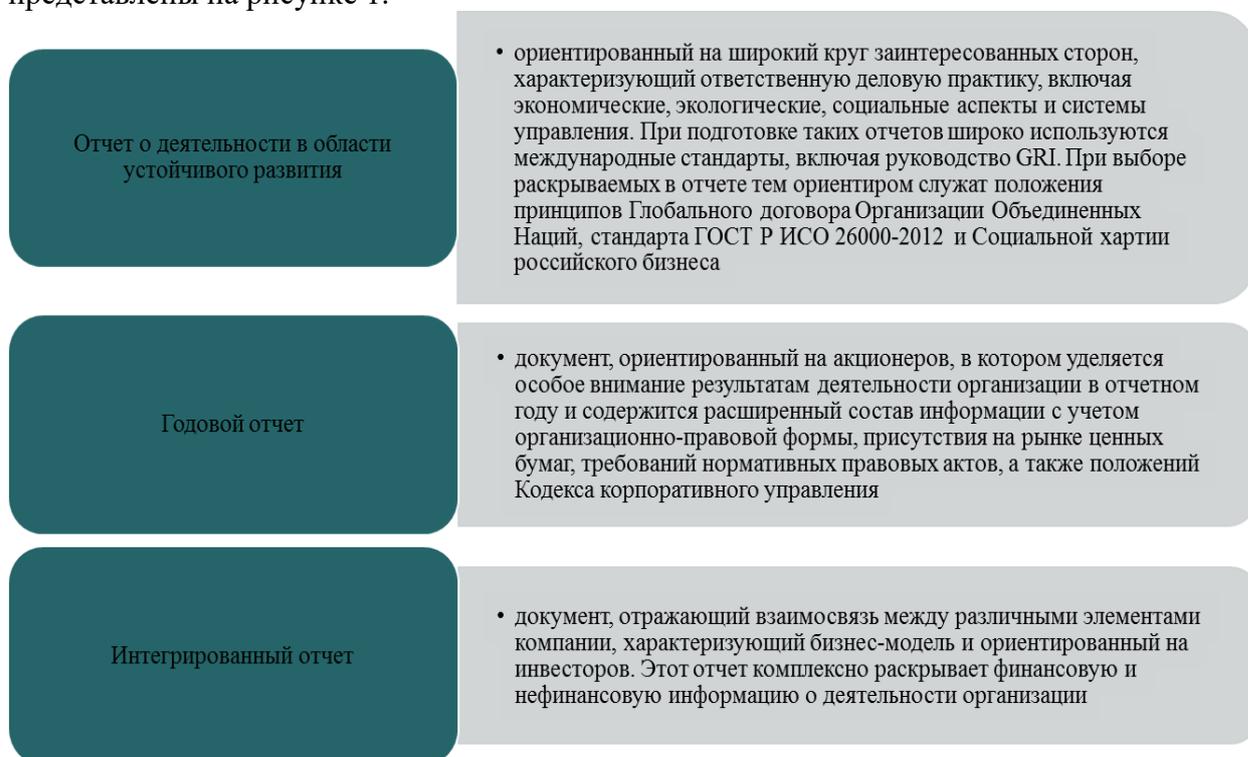


Рисунок 1 - Виды публичных нефинансовых отчетов обеспечивающих российский бизнес

До сентября 2021 года 197 компаниями Российской Федерации представлено 1224 отчёта. В обязательном порядке ежегодно формируют нефинансовые отчеты: ПАО «Газпром», АО «ММК», АО «МХК «ЕвроХим». Формирование нефинансовой отчетности представленных выше компаний происходит в соответствии со стандартами GRI Standards, вариант «основной» [6, с. 91].

Несмотря на ряд преимуществ нефинансовых отчетов можно выделить несколько проблем, оказывающих наиболее сильное влияние на качественное и количественное развитие нефинансовой отчетности в России. Российские проблемные аспекты при подготовке нефинансовой отчетности представлены на рисунке 2.

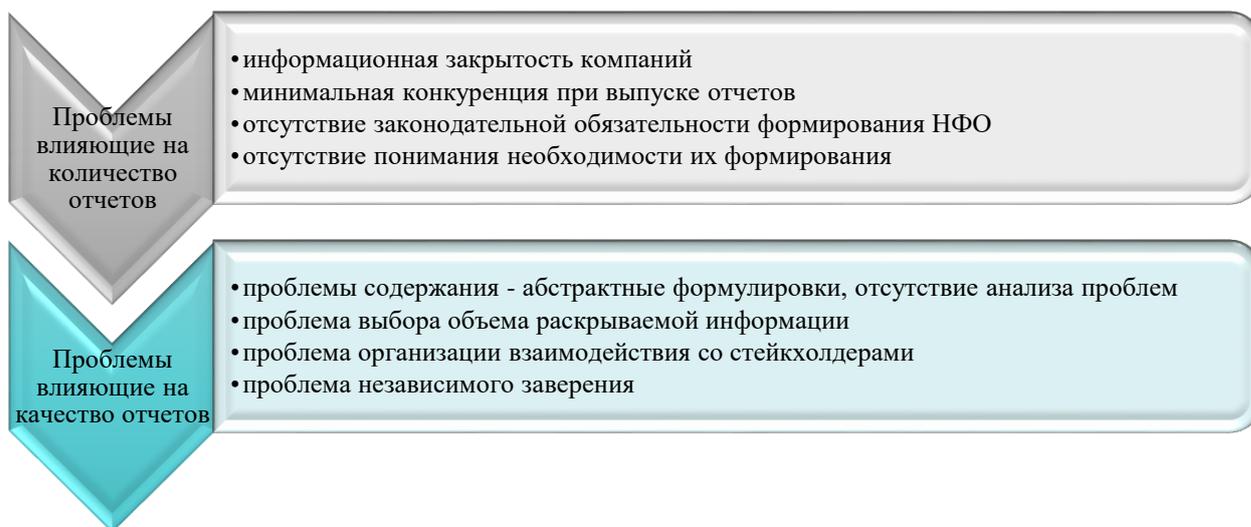


Рисунок 2 - Российские проблемные аспекты при подготовке нефинансовой отчетности

«В октябре 2021 года Глобальная инициатива по отчетности (GRI) опубликовала обновленные Универсальные стандарты для отчетности в области устойчивого развития, а также первый отраслевой стандарт GRI - для нефти и газа» [7].

Стандарты обеспечат сопоставимость нефинансовой отчетности. Обновленные Стандарты GRI по сути это модульная система, включающая три серии: универсальные отраслевые и тематические стандарты GRI.

Вступление в действие универсальных стандартов GRI 2021 с 2023 года, даст определенное развитие для российских экономических субъектов, и обеспечат им перспективное устойчивое развитие посредством формирования нефинансовых отчетов.

#### Литература:

1. Национальный регистр корпоративных нефинансовых активов. Официальный сайт. URL: <https://rspp.ru/activity/social/registr/> (дата обращения 01.12.2021).
2. Фрибус Н.В. Бухгалтерский учет и аудит экологических обязательств угледобывающих предприятий. Автореферат по специальности. ВАК РФ 08.00.12. Новосибирск. 2020. - 30 с.
3. Проект Федерального закона «О публичной нефинансовой отчетности» (дата публикации на сайте: 29.12.2017) // СПС «Консультант Плюс».
4. Басова М.М. Особенности составления нефинансовой отчетности в социально ориентированных некоммерческих организациях / М.М. Басова // Вестник Московского университета имени С. Ю. Витте. Серия 1: Экономика и управление. 2017. №3 (22) - С.56-58.
5. Абдуллин Д.М. Перспективы формирования стандарта подготовки публичной нефинансовой отчетности в России / Д.М. Абдуллин // Инновации и инвестиции. 2018. № 10. - С.15-18.
6. Свешникова О.Н., Ерастова К.О. Роль учета в формировании публичной нефинансовой отчетности / О.Н. Свешникова, К.О. Ерастова // Вестник Марийского государственного университета. Серия «Сельскохозяйственные науки. Экономические науки». 2017. №4 (12). - С.67-68.
7. GRI публикует обновленные универсальные стандарты для отчетности в области устойчивого развития и первый стандарт для нефти и газа. <https://infragreen.ru/news/gri-publikuet-obnovlennye-universalnye-standarty-dlya-otchetnosti-v-oblasti-ustojchivogo-razvitiya-i-pervyj-standart-dlya-nefti-i-gaza.html>. (дата обращения 10.12.2021).

**Штиллер М.В.**

д.э.н., доцент, Санкт-Петербургский государственный  
экономический университет.

Санкт-Петербург, Россия

**Островская О.Л.**

к.э.н., доцент, Санкт-Петербургский государственный  
экономический университет.

Санкт-Петербург, Россия

## **НЕФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ - ДРАЙВЕР ЭФФЕКТИВНОГО УПРАВЛЕНИЯ И УСТОЙЧИВОЙ КОНКУРЕНЦИИ**

***Аннотация.** В представленной статье рассмотрены дефиниции нефинансовой отчетности в России, как основного драйвера роста эффективного управления и устойчивой конкуренции в условиях цифровизации экономики. Авторами проводится анализ порядка подготовки нефинансовой отчетности, и определяются ключевые проблемы несопоставимости нефинансовой отчетности российских компаний.*

***Annotation.** The presented article examines the concept of non-financial reporting in Russia as the main driver of effective management and sustainable competition in the context of the digitalization of the economy. Its role, goals and objectives have been determined. The authors analyze the procedure for preparing non-financial statements and identify the key problems of incomparability of non-financial statements of Russian companies.*

***Ключевые слова:** нефинансовая отчетность, социальный отчет, устойчивое развитие, корпоративная социальная ответственность.*

***Keywords:** non-financial reporting, social reporting, sustainable development, corporate social responsibility*

Рассматривая проблемы подготовки и сопоставимости данных нефинансовых отчетов разных компаний, необходимо учитывать изменяющуюся бизнес – парадигму с целевым ориентиром на социализацию, в соответствии с которой организации учитывают интересы общества, возлагая на себя ответственность за влияние последствий их деятельности на социум.

Корпоративная социальная ответственность (КСО) представлена идеей, которая становится все популярнее в условиях требований, предъявляемых современной экономикой и деятельность компаний активно развивается в этом направлении. Это помогает им повысить лояльность клиентов и работников, сформировать имидж и т.д. Создание и поддержание социально-ответственного корпоративного имиджа стало одной из множества долгосрочных стратегических бизнес целей, о достижении которых организации информируют внешних пользователей на систематической основе, используя стремительно развивающую отчетность не финансового характера. Наиболее широкое применение в настоящее время получила отчетность устойчивого развития, содержащая в своем составе информацию о действиях организаций социальной и экологической направленности, с использованием оценочных, экономических измерений.

Современными видами нефинансовой отчетности являются:

- корпоративная социальная отчетность;
- отчет об устойчивом развитии;
- социально-экологический отчет.

Информация, раскрываемая в данных отчетах, касается размера средней заработной платы, количества рабочих мест, методов борьбы с коррупцией и т.д.

Социальный отчет представляет собой документ, раскрывающий оценку общественного влияния организации.

С помощью отчетности по УР пользователи имеют возможность провести оценку:

–эффективности систем корпоративного управления (определение целей и планов, оргструктуры организации, методов регулирования рисков);

–содержания экономических ресурсов, не отраженных в финансовой отчетности, но являющихся основой создания инновационного капитала, человеческого капитала, деловой репутации, имущества на заблансовых счетах и пр.;

–ответственности в плане корпоративной социальной политики организации и стратегии устойчивого развития.

Также нефинансовая отчетность является информационной базой для проведения независимой оценки всей деятельности компании. На ее основе можно составить рейтинги социальной ответственности и устойчивого развития.

В сложившейся, современной российской практике нет единого подхода подготовки нефинансовой отчетности, впрочем, как и в мировой практике. Но на данный момент было разработано несколько регламентов в этом направлении, а именно:

- Стандарт «Социальная ответственность организации. Требования», разработанный Всероссийской организацией качества. Он регламентирует требования к организациям, связанные с соблюдением трудовых прав, включая его охрану, обеспечением социальных гарантий сотрудникам, производством продукции с качеством не ниже установленного, нормативного, охраной окружающей среды, сбережения ресурсов, участия и поддержания инициатив, мероприятий местных сообществ;

- Социальная хартия бизнеса в России, которая была разработана РСПП (Российским союзом промышленников и предпринимателей);

- Стандарт «Социальная отчетность предприятий и организаций, зарегистрированных в Российской Федерации. Методические рекомендации». Данный стандарт был предложен Торгово-промышленной палатой РФ и рекомендует публичное представление компания социального отчета в структуре: вводных - общих положений, семи разделов по соответствующим темам, которые приводятся в данном документе, с описанием и перечнем показателей, входящих в него.

Кроме того, невозможно сравнивать нефинансовые отчеты различных компаний, так как силы организаций направлены на решение всевозможных социальных и экономических проблем, которые невозможно ранжировать. Из-за этого и возникает проблема несопоставимости данных.

Для того, чтобы показать разрозненность нефинансовых отчетностей и невозможность их сравнения, для примера можно сравнить компании ООО «Нестле Россия» и ПАО «Россети».

ПАО «Россети» - крупнейший оператор электрических сетей России, занимающий ключевые позиции в мире, консолидирующая деятельность контролируемых обществ. Имущественный комплекс Группы включает 35 компаний, в том числе 15 межрегиональных и одну магистральную сетевую.

Основное направление нефинансовой деятельности компании «Россети» - забота об экологии: охрана атмосферного воздуха, охрана земельных ресурсов, защита птиц (установка птицезащитных устройств в опасных для них местах).

Компания также продвигает идеи равенства и продвижения по карьерной лестнице среди своих многочисленных сотрудников. Кроме того, компания в условиях пандемии COVID-19 реализуются проекты помощи: с начала пандемии ПАО «Россети» обеспечивают бесперебойное электроснабжение медицинских учреждений, принимающих пациентов с COVID-19 (это выражается в анализе надежности схем электроснабжения; проверке и установке резервных источников энергоснабжения).

Nestlé—транснациональная корпорация, инкорпорированная в Швейцарии, лидирующий производитель продуктов питания на глобальном, мировом рынке. В России представлена ООО «Нестле Россия».

В качестве основных сфер нефинансовой деятельности компания выдвигает развитие продуктовых линеек здорового питания, водных ресурсов, взаимосвязанных с продуктовым бизнесом. Выражается это в следующих целях:

- производство полезных для здоровья покупателей пищевых продуктов;
- принятие мер по росту доступности и снижению стоимости производимых продуктовых брендов, за счет внедрения инновационных технологий, реализации активных партнерских программ;
- управление дефицитом водных ресурсов;
- повышение эффективности использования воды в циклах производства и реализации продуктов питания;
- развитие сельскохозяйственных районов, а именно: проведение мероприятий направленных на развитие фермерских хозяйств, с целью выращивания сельхозсырья, используемого для производств продукции организации. Данная политика должна обеспечить бесперебойную доставку высококачественных ресурсов для производств и расширит клиентскую базу компании.

Кроме того, ООО «Nestlé Россия» имеет и другие цели. Например, обеспечение соблюдения прав человека, ответственный маркетинг, продовольственная и пищевая безопасность и т.д.

Ключевые отличия отчетностей компаний можно объединить в группы, например:

1. Различные периоды, за которые отчитываются компании. Одни компании могут отчитываться несколько раз в год, другие предпочитают предоставлять отчеты ежегодно.

ООО «Nestlé Россия» отчитывается раз в 2 года, ПАО «Россети» раз в год.

В своей отчетности Россети также сравнивают свои показатели с предыдущими, демонстрируя динамику. Если говорить о деятельности в условиях пандемии, то ООО «Nestlé Россия» Россия не предоставляет пользователям эту информацию – нефинансовый отчет за 2019-2020 год еще не представлен на сайте, а ПАО «Россети» дают исчерпывающую информацию.

2. Различные сферы реализации нефинансовой деятельности.

Направления деятельности компаний не пересекаются ни в одной задаче, что затрудняет классификацию. При обилии социальных проблем, которые компании стараются решить своими усилиями, невозможно выбрать наиболее приоритетные, хотя отдельная компания может себе позволить ранжирование целей. В таком случае, даже при совпадении целей, их важность будет неодинакова для компаний – сравнение будет неуместным.

3. ООО «Nestlé Россия» предоставляет информацию о будущей политике компании и её планах, ПАО «Россети» не предоставляют такой информации.

4. ПАО «Россети» публикуют нефинансовый отчет, объединенный с отчетом об устойчивом развитии, ООО «Nestlé Россия» – нет. Для анализа это несущественно, но значительно влияет на форму представления внешним пользователям.

Подводя итог исследования, можно сделать вывод, что ООО «Nestlé Россия» в своем нефинансовом отчете ясно показывает ориентированность на семью, здоровый образ жизни и экологичное производство. ПАО «Россети» – на сохранение природных ресурсов, заботу о социальном равенстве. Нельзя сравнить результативность нефинансовой деятельности компаний, даже используя статистические приемы. Возможен лишь анализ вложений для каждой из них.

Регламентация в отношении нефинансовой отчетности могла бы улучшить ситуацию. Например, можно установить одинаковые периоды, отделить нефинансовый

отчет от отчета об устойчивом экономическом развитии, установить форму представления затрат на реализацию целей и т.д. Это не обеспечит сравнимость данных, но облегчит восприятие и пользование для потребителей.

#### **Литература:**

1 Нурова И.Д. Финансовая и нефинансовая отчетность: информационные границы // Современные научные исследования и инновации. 2019. № 12 [Электронный ресурс]. URL: <https://web.snauka.ru/issues/2019/12/90998>.

2 Гущина И.Э. Управленческий учет корпоративной социальной ответственности // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. 2019. № 9. С. 54-62.

3 Штиллер М.В. Нефинансовая отчетность как информационная база бизнес-анализа // Монография Нефинансовая информация: регулирование, анализ, аудит. под ред. д.э.н., проф. Осипов М.А. Из-во СПбГЭУ. 2021. С. 96-107.

4 Штиллер М.В., Островская О.Л. Цифровые системы экосистемы устойчивого развития экономических субъектов и бизнес-анализа // Монография Нефинансовые риски: понятие, классификация и управление. под ред. д.э.н., проф. Осипов М.А. Из-во СПбГЭУ. 2021. С. 136-148.

**Бдайцева Л.Ж.**

*к.э.н., доцент,*

*Санкт-Петербургский государственный экономический университет, Санкт-Петербург, Россия*

### **ПРОБЛЕМЫ ПРИМЕНЕНИЯ ИНФОРМАЦИОННЫХ ТЕХНОЛОГИЙ В ПРОЦЕССЕ ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, СОСТАВЛЕНИЯ ОТЧЕТНОСТИ И ПРЕПОДАВАНИЯ В ВУЗЕ**

***Аннотация.** В статье констатируется роль применения информационных технологий в сфере ведения бухгалтерского учета, составления отчетности, а также преподавания в вузе. Описаны основные проблемы, которые есть в этой области.*

***Ключевые слова.** Информационные технологии, обучение, инновационные методы, бухгалтерский учет.*

***Abstract.** The article states the role of using information technologies in the field of accounting, reporting, and teaching at a university. The main problems in this area are described.*

***Keywords.** Information technology, education, innovative methods, accounting.*

Одна из основных проблем, которая в настоящее время стоит перед организациями это - адаптация бухгалтерским учетом современных информационных технологий (далее ИТ). На современном этапе развития общества и цифровой экономики ИТ имеют особенную важную роль. С их помощью идет быстрое развитие самых разных сфер деятельности.

Трудно не заметить глобальную тенденцию в мировой экономике на использование цифровых технологий. Вследствие этих процессов возникло явление, которое сейчас принято называть «цифровой экономикой» (digital economy).

В 2017г. на экономическом форуме В.В. Путин сказал, что для того, чтобы ускорить тенденции роста отечественной экономики нужно строить новую экономику –

цифровую, назвав ее «вопросом национальной безопасности и независимости России, конкуренции отечественных компаний» [1].

Перед бухгалтерским учетом в России стоит задача своевременной адаптации под новые технологии, так как переход к цифровой экономике напрямую влияет на повышение конкурентоспособности и национальной безопасности Российской Федерации.

Под внедрением цифровой экономики в бухгалтерский учет принято понимать модернизацию ведения учета хозяйственной деятельности организации. В результате этого процесса должно повыситься качество и количество обрабатываемой учетной информации, а также возможности, качество и полнота ее анализа. Предполагается, что это, в конечном счете, ускорит принятие качественных управленческих решений, а также повысит и эффективность деятельности организации [2].

Возникает вопрос - как цифровизация (digitalization) повлияет на ведение бухгалтерского учета и составление отчетности в организациях.

Что касается бухгалтерского учета, то сейчас трудно представить себе ведение бухгалтерского учета без применения информационных технологий. Они нужны для снижения трудоемкости ведения учета, для оптимизации процесса обработки и использования информации.

Разработка и создание современной качественной информационной системы бухгалтерского учета - основная задача менеджмента любой организации. Дело в том, что, хотя современная вычислительная техника, самые различные автоматизированные бухгалтерские программы используются практически везде, в целом, как не странно, трудоемкость ведения бухгалтерского, налогового, управленческого учета уменьшилась незначительно. Это связано с тем, что, что в процессе развития экономики увеличивается количество крупных организаций и усложняется их деятельность. А это, в свою очередь, приводит к тому, что многократно увеличиваются объемы собираемой и обрабатываемой информации.

С нашей точки зрения именно это вызвало следующую проблему, которую нужно немедленно решать: для целей бухгалтерского учета нужно применять комплексный подход к использованию информационных технологий, в частности компьютерной техники. А именно, учитывая, что на разных участках бухгалтерского учета трудоемкость различна сначала автоматизировать наиболее трудоемкие участки (учет и расчет заработной платы и страховых платежей, учет МПЗ, в фондоемких организациях - учет основных фондов, участок каликулирования себестоимости продукции и услуг), а только во вторую очередь автоматизировать менее трудоемкие.

Таким образом, можно оптимизировать процесс автоматизации бухгалтерского, налогового, управленческого учета и составления отчетности всех видов. А именно это и позволяет сделать современный уровень развития ИТ.

Бухгалтерские автоматизированные системы (БАС) на современном этапе развития организаций применяются широко. БАСы представляют собой высоко- или среднефункциональное программное обеспечение, предназначенное для выполнения автоматизированной обработки целого комплекса разнообразных бухгалтерских задач.

Самым важным отправным пунктом начала автоматизации бухгалтерского учета - правильный выбор правильного программного продукта. Их на рынке бухгалтерских программ существует достаточное количество. Дело в том, что идет взаимосвязанный процесс динамичного развития информационных технологий, а это влечет за собой и процесс развития бухгалтерских программ. Пользователи могут выбрать любую БАС, которая отвечает их масштабам деятельности, финансовым возможностям, специфике работы организации.

Чему надо уделить внимание, начав автоматизацию бухгалтерского учета? С нашей точки зрения, первоочередным является создание универсальных первичных документов.

Да-да. Вернуться к тому, от чего, как мы считаем, совершенно необдуманно отказались ряд лет назад: к разработке и применению унифицированных первичных документов. В них надо совместить оперативные данные с бухгалтерскими данными. Зачем? А дело в том, что именно такие документы не только дадут возможность устранить при сборе данных дублирование, но и дадут возможность получить одинаковые показатели, используемые для целей всех видов учета (оперативного, бухгалтерского, управленческого и налогового). Именно применение ИТ повысит оперативность бухгалтерского учета

Поскольку при применении информационных технологий не надо выполнять вручную какие-то необходимые группировки и выборки, с помощью которых мы можем получить нужную учетную информацию за любой период или на любую дату в любой удобной нам форме, они повышают оперативность получения нужной информации.

Автоматизация процесса выборки и группировки данных - это более прогрессивный метод обработки информации еще и тем, что одни и те же массивы информации используются многократно для составления текущих и итоговых таблиц учета и отчетности любых конфигураций. Кроме того, немаловажно, что это также дает возможность получать такие сведения, от которых ранее отказывались из-за сложности получения и трудоемкости при ручном способе обработки информации.

Существуют и отдельные проблемы в выборе подходящей для конкретной организации программы.

1. Требования к программам, а также общие условия их работы достаточно быстро меняются. Поэтому очень сложно разработать унифицированную программу, которая была бы легкоприменима и полезна любому пользователю.

2. Выбор техники. Любой программный продукт создают с минимальными требованиями к качественным характеристикам техники. В первую очередь это те, с которыми программный продукт работает бесперебойно. В связи с этим, организация не может это игнорировать. Кроме того, при современных темпах развития бухгалтерских программных продуктов изменяются и требования к компьютеру, на котором программу предполагается установить. Поэтому выбирать технику надо с запасом мощности, для того, чтобы при необходимости была возможность добавить на компьютер дополнительные программные средства, помогающие в работе.

Для больших бухгалтерий, например, удобен сетевой вариант системы, позволяющий работать одновременно в одном информационном поле команде сотрудников, выполняющих общую задачу. Тогда вся информация сразу собирается в одном месте, а это позволяет использовать ее разным сотрудникам одновременно и позволяет в любой момент получить любой отчет любой конфигурации.

Исходя из вышеизложенного, делаем вывод: вопрос автоматизации бухгалтерского учета – это разработка целого проекта автоматизации, как сложного комплекса мер, которые надо тщательно продумать.

Еще одна проблема в области бухгалтерского учета, решить которую помогают информационные технологии. Ряд крупных организаций в настоящее время ведут бухгалтерский учет и создают отчетность не только по российским стандартам, но и по международным (GAAP, МСФО). При этом возникает проблема необходимости соблюдения ряда методологических требований:

- обеспечить четкое соответствие планов счетов, субсчетов и счетов аналитического учета тех и других стандартов;
- разработать и применять единую методологию учета всех хозяйственных операций;
- одинаково интерпретировать одни и те же факты хозяйственной деятельности организации в разных учетных системах и др.

Уже есть автоматизированные программные продукты, позволяющие вести такой параллельный учет. Это продукты «Галактика», «1С» и другие.

Резюмирую вышесказанное. В настоящее время топ-менеджмент не может принимать решения без получения качественной, достоверной, оперативной информации. Такую информацию может представить только автоматизированная система бухгалтерского учета. Таким образом, автоматизация бухгалтерского учета в организации является одной из наиболее важных задач руководства организацией.

Однако есть еще одна проблема. Без грамотного бухгалтера в организации невозможно использование компьютера с комплексом нужных программ. Поэтому важна роль образовательных организаций в обучении специалистов, которые разбираются в информационных технологиях, умеют работать с автоматизированными бухгалтерскими программами. Поэтому первоочередной задачей в вузах в настоящее время является обучение бухгалтерскому учету с применением информационных технологий и обучению работе в автоматизированных бухгалтерских программах.

Применение информационных технологий в учебном процессе экономического вуза дает возможность поднять эффективность обучения. При этом обеспечивается более высокое его качество и привлекательность преподавания, в частности, дисциплин бухгалтерского учета. Простое наличие техники и бухгалтерских программных продуктов не обеспечивает эффективное и быстрое внедрение новейших информационных технологий в учебный процесс.

Конечно, важно, чтобы в вузе эффективно работали сотрудники отделов, ответственных за внедрение информационных технологий в учебный процесс и преподаватели соответствующих кафедр ИТ. Но только их силами проблему не решить. Значительная роль здесь должна принадлежать преподавателям специальных дисциплин неинформационного цикла и, в частности, преподавателям бухгалтерских дисциплин [3]. Часть из них не имеют серьезных навыков использования информационных технологий. В лучшем случае они умеют работать в автоматизированных бухгалтерских программах. Поэтому им чаще всего нужна дополнительная подготовка в освоении информационных технологий. Ведь они являются сейчас профессиональным инструментарием специалистов в области бухгалтерского учета.

Поэтому очень важно организовать обучение в форме повышения квалификации преподавателей современным информационным технологиям. Ведь электронные образовательные технологии обеспечивают конкурентные преимущества вузу.

Грамотные в области информационных технологий преподаватели бухгалтерских дисциплин обучают грамотных в этой сфере студентов. Выпускники вуза будут более конкурентоспособны на рынке труда. А работодатели получают те самые кадры, которые смогут свободно использовать информационные технологии на благо организации.

#### **Литература:**

1. Путин : формирование цифровой экономики - вопрос нац. безопасности РФ. <https://tass.ru/ekonomika/4389411>.

2. Бдайчиева Л.Ж. Информационные технологии в бухгалтерском учете. Сборник трудов III Национальной научно-методической конференции с международным участием «Архитектура университетского образования: современные университеты в условиях единого информационного пространства». Санкт-Петербург, Изд-во СПбГЭУ, 2019. С. 17-22

3. Бобкова Е.Ю. Применение информационных технологий в учебном процессе экономического ВУЗа // Современные научные исследования и инновации. 2014. № 4. Ч. 2 [Электронный ресурс]. URL: <http://web.snauka.ru/issues/2014/04/33314>.

**Жулева О.И.,**  
к.э.н., доцент, Санкт-Петербургский  
Гуманитарный университет профсоюзов,  
Санкт-Петербург, Россия

## **ПРОБЛЕМЫ ПРЕПОДАВАНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА В УСЛОВИЯХ ДИСТАНЦИОННОГО ОБУЧЕНИЯ**

**Аннотация.** В представленной статье рассмотрены основные проблемы и специфика практического преподавания экономического анализа деятельности предприятий студентам высшей школы в России в условиях дистанционного обучения. Основной акцент делается на проблемы восприятия и усвоения учебного материала студентами.

**Ключевые слова.** Дистанционное обучение, анализ, преподаватель, студент, самообразование, саморазвитие.

Реалии современного мира таковы, что одним из факторов, являющихся залогом успешной карьеры сегодня, является хорошее, качественное образование. При этом под качественным образованием все чаще понимается не объем знаний, полученных человеком в процессе обучения, а умение их применить на практике и умение постоянно учиться в процессе работы, развиваться не только в своей сфере деятельности, но и в смежных областях.

Люди, имеющие способности к самообразованию и саморазвитию более востребованы в настоящее время на рынке труда. Это происходит, потому что уже сегодня четко прослеживается тенденция перехода от экстенсивного типа экономики к интенсивному. Соответственно, меняется и рынок труда, поскольку если раньше требовалось большое количество рабочей силы практически по любым специальностям, то теперь, на первый план выходят такие характеристики работника, как квалификация, широкий профиль, адаптируемость к изменению производственно-технических условий и содержанию труда. В этой связи решающее значение и первостепенная роль отводится решению проблемы повышения качества обучения.

Все выше изложенное диктует необходимость модернизации и совершенствования технологий и методик образования, применения в образовательном процессе инновационных методов обучения.

В современных реалиях преподавание экономических дисциплин носит инновационный и интегрированный характер, последовательно и логически объединяя лекционный материал, практические занятия, самостоятельную работу студентов и внеклассную работу. Но при этом главным результатом и одновременно условием развития современного общества становится не материальный продукт, а информация.

Информация сегодня – это ресурс, причем зачастую очень ценный ресурс. Мы сейчас говорим и о его денежном эквиваленте в том числе. Умение найти и применить информацию с целью получения дохода – это очень ценное умение. И именно оно зачастую является едва ли не определяющим фактором успешности человека в современном мире.

Но экономическую информацию не просто нужно уметь добыть. Прежде чем воспользоваться с максимальной выгодой для себя, нужно понять, как это можно сделать, выбрав наиболее выгодный вариант ее п

рименения. А чтобы определиться с оптимальным, рациональным ее использованием нужно проанализировать все варианты по определенным параметрам и показателям.

Важнейшей педагогической проблемой и практико-ориентированной задачей преподавания экономического анализа становится сегодня внесение в образовательный процесс средств и методик, которые позволяют студентам «открывать» себя в различных видах деятельности. А для этого необходимо внедрять в практику преподавания экономических дисциплин, и, в частности, дисциплины «Экономический анализ деятельности предприятия», новые комплексные методики формирования знаний, умений и навыков, личностных профессионально значимых качеств, позволяющих подготовить высокопрофессиональных специалистов для экономической отрасли.

2020 год стал своего рода переломным для системы высшего образования не только в России, но и во многих других странах мира. Пандемия новой коронавирусной инфекции вынудила учебные заведения перейти на дистанционные технологии обучения. Причем произошло это практически одновременно.

В связи с переходом на онлайн обучение крайне востребованными оказались цифровые образовательные услуги, причем вынужденный переход потребовал быстрой переориентации образовательного формата и контента в цифровой образовательной среде [2]. Это позволило обеспечить непрерывность процесса образования, но в то же самое время это был для многих образовательных учреждений своего рода шок.

Ранее такой формат обучения использовался не слишком широко, по крайней мере в России. Поэтому фактически в период пандемического локдауна и далее в связи с ограничениями со стороны Минобрнауки многие наши вузы осваивали процесс дистанционного обучения практически с нуля. Особенно это коснулось периферийных вузов. Кроме того, в процессе дистанционного обучения очень остро встал вопрос специфики преподаваемых дисциплин, как оказалось, не все дисциплины эффективно и качественно можно преподавать онлайн.

Что касается дисциплины «Экономический анализ деятельности предприятия», то это как раз такая дисциплина, которую можно вполне эффективно и качественно преподавать и изучать онлайн. Дистанционный формат обучения дает студенту в достаточно короткий срок понять свои аналитические способности и свои способности к самостоятельной работе и саморазвитию.

Преподаватели и студенты, в целом, высоко оценили возможности в дистанционного обучения по сравнению с традиционным обучением в аудитории. Часто можно услышать положительное мнение о видеозаписи лекционных и практических занятий для последующего пересмотра и лучшего усвоения материала студентами [2]. Для отдельных вузов – возможно, это и так. Но практика показывает, что не во всех образовательных учреждениях оперативно открывался доступ к этим записям, и когда образовательная платформа подразумевала включение записи вручную, а не все такие платформы и их модификации имели автоматическую функцию записи, запись преподавателем просто не включалась иногда и фактически не велась, т.е. пересматривать было нечего.

В ходе преподавания дисциплины «Экономический анализ» дистанционное обучение направлено, прежде всего, на то, чтоб научить студентов искать информацию и самостоятельно ее анализировать. В этой связи на практических занятиях очень эффективно использовать кейсы и ситуационные задачи. Кроме того, есть хорошая возможность брать за основу для анализа бухгалтерскую отчетность реальных предприятий, которые ее публикуют, за более длительный период времени, не за 2-3 года, а за 5-7 лет, например. Ее анализ при этом проводится с использованием современных программных продуктов, что позволяет выявить тенденции изменения экономических показателей, определяющих эффективность деятельности предприятия.

Но, вместе с тем, специфика экономического анализа такова, что расчеты – это всего около 30-40% работы. Остальное – это грамотная интерпретация показателей. Это

выводы, которые делаются по результатам расчетов. Их нужно уметь делать, и делать, исходя из целей проводимого анализа. А вот это умение не каждому дано.

В ходе работы со студентами в режиме онлайн у преподавателя зачастую нет уверенности, что все студенты слышат его (да и слушают в принципе) и нормально усваивают излагаемый им материал. Более того, иногда складывается впечатление что в принципе в группе из 25-30 человек работают только 5-6 человек, остальные просто копируют их работы и сдают как свои. И отследить всех студентов одновременно, как они работают, в ряде случаев технически было практически невозможно.

Более того далеко не все студенты в дистанционном режиме сразу включаются в работу, хотя и вроде бы номинально присутствуют на занятии. Откладывая выполнение задания на потом, они не имеют возможности оперативно уточнить какие-то непонятные им моменты и оперативно задать вопрос преподавателю и получить на него ответ. Фактически таким своим отношением к дистанционной работе они лишают себя такой возможности сами. В результате российская практика дистанционного обучения показывает, что в ряде вузов, такой формат существенно ниже был по качеству, чем привычный нам очный формат обучения в аудиториях.

Вместе с тем, современные образовательные платформы позволяют организовать настоящее виртуальное обучение с поддержкой широковебчатых выступлений, лекций, двусторонних бесед, обмена различными файлами с учебным материалом, приёма и проверки сделанных студентами заданий. Причём всё это возможно в едином окне браузера на любом мобильном устройстве или классическом настольном ПК. Но не все преподаватели, прежде всего, готовы были к такому резкому переходу на преподавание на этих платформах. Отсюда проблема использования далеко не всех их возможностей. Эти возможности в большинстве случаев изучались по ходу осуществления образовательного процесса на их основе.

Одним из ответов на вызовы современности сегодня является компетентностный подход, суть которого состоит в том, что результаты образования пределяются от «конечного продукта», т.е. исходя из наиболее общих способностей, необходимых для жизни в меняющемся мире. Открывать, искать, исследовать – эти слова становятся ключевыми в организации учебной деятельности студентов на современном занятии. Научить студента учиться, помочь увидеть глубину изучаемого предмета, вовлечь студентов в творческий процесс - именно это становится сегодня главной задачей преподавателя [1].

В экономическом анализе своеобразным таким элементом творчества является подача результатов аналитических исследований. Но современная система школьного образования часто убивает в потенциальных еще студентах способность мыслить и высказывать свои мысли, четко и аргументировано, а главное грамотно их излагать. Многие студенты перед этой задачей чувствуют себя беспомощными. Их приходится учить описывать причинно-следственные связи в экономической аналитике в условиях, когда многие не могут грамотно и последовательно выстроить текст, написать простое школьное сочинение. Студентам все труднее сдавать устный экзамен. Последний в дистанционном формате – это тема для отдельного разговора вообще.

У преподавателя нет абсолютно никакой уверенности, что студент выучил то, что пытается излагать как ответ на экзамене и возможностей для обмана преподавателя в ходе дистанционного контроля у него гораздо больше, чем в очном формате. То есть в принципе дистанционная форма контроля, на наш взгляд, менее эффективна, чем очная и менее показательна.

Таким образом, из всего выше изложенного видно, что дистанционный формат и дистанционные методики преподавания экономических дисциплин и, в частности, экономического анализа, имеют свои плюсы и минусы но в целом на сегодняшний день,

по крайней мере в России, наиболее эффективным является смешанный, очно-дистанционный формат обучения. На какой-то период времени перейти на дистанционное обучение можно, но к длительному эффективному и качественному применению такого формата отечественная система образования, как показывает практика, на сегодняшний день еще не готова. Качество дистанционного образования на данный момент все еще значительно уступает традиционному очному обучению.

#### **Литература:**

1. Кудряшов А. «Организация исследовательской и проектной деятельности студентов в преподавании экономических и правовых дисциплин». / Сайт «Znanio.ru» – [эл.

ресурс]URL:[https://znanio.ru/media/organizatsiya\\_issledovatelskoj\\_i\\_proektnoj\\_deyatelnosti\\_studentov\\_v\\_prepodavanii\\_ekonomicheskikh\\_i\\_pravovyh\\_distiplin-148421](https://znanio.ru/media/organizatsiya_issledovatelskoj_i_proektnoj_deyatelnosti_studentov_v_prepodavanii_ekonomicheskikh_i_pravovyh_distiplin-148421)

2. Минакова П.С. Организация деятельности преподавателя и студентов на онлайн-занятиях в цифровой среде // Педагогика, психология, общество: актуальные исследования : материалы Всерос. науч.-практ. конф. (Чебоксары, 19 март 2021 г.) / редкол.: Ж.В. Мурзина [и др.] – Чебоксары: ИД «Среда», 2021. – С. 164-167. – ISBN 978-5-907411-20-3. doi:10.31483/r-97934

**Леонова Т.М.**

*к.э.н., доцент, Санкт-Петербургский  
государственный экономический университет.  
Санкт-  
Петербург, Россия*

### **МЕТОДИЧЕСКИЕ ВОПРОСЫ ПРОГНОЗНОГО АНАЛИЗА НЕСОСТОЯТЕЛЬНОСТИ КОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ**

**Аннотация.** В представленной статье дана критическая сравнительная характеристика дефиниций «несостоятельность» и «банкротство». Рассмотрены вопросы необходимости применения прогнозного анализа для оценки несостоятельности коммерческой организации с целью своевременного выявления финансовых рисков.

**Annotation.** The presented article gives a critical comparative characteristic of the definitions of "insolvency" and "bankruptcy." Issues of necessity of application of forecast analysis for assessment of insolvency of commercial organization in order to timely identification of financial risks are considered.

**Ключевые слова.** Несостоятельность, банкротство, прогнозный анализ, неплатежеспособность, финансовая устойчивость.

**Keywords.** Insolvency, bankruptcy, forecasting, insolvency, financial sustainability.

На протяжении всего экономического развития коммерческие организации вынуждены сталкиваться с кризисными явлениями, вследствие финансовых проблем многие организации рискуют стать финансово несостоятельными.

Понятие «несостоятельность» и его отличие от понятия «банкротство» являются по сей день предметом научных дискуссий. Нормативно-правовой базой, регулирующей финансовую несостоятельность (банкротство) как юридических, так и физических лиц, в Российской Федерации является Федеральный закон №127–ФЗ от 26 октября 2002 года.

Согласно законодательному акту, «несостоятельность (банкротство) – признанная арбитражным судом неспособность должника в полном объеме удовлетворить требования кредиторов по денежным обязательствам и (или) исполнить обязанность по уплате обязательных платежей» [1]. В качестве критериев банкротства выделяют два принципа: принцип неплатежеспособности и принцип неоплатности. Первый принцип основывается на «анализе встречных денежных потоков», второй – на соотношении активов и обязательств по балансу должника».

Существует ряд экономистов, которые считают отождествление понятий «несостоятельность» и «банкротство» оправданным. К примеру, Г.К. Таль, признавая сходство смысловой нагрузки понятий «несостоятельность» и «банкротство», настаивает на отличии внутреннего содержания понятий «несостоятельность» и «неплатежеспособность». По мнению экономиста, «не совсем корректно использование термина «несостоятельность» по отношению к организациям, лишь приближающимся к несостоятельности, но не признанных таковым арбитражным судом. В этом случае необходимо употреблять термин неплатежеспособность, которая «отождествляется с понятием неудовлетворительной структуры баланса» [7, с.115]. Ряд экономистов являются сторонниками точки зрения на несостоятельность как частном виде банкротства. Другие толкует банкротство как неосторожное или умышленное причинение несостоятельным должником ущерба кредиторам посредством уменьшения или сокрытия имущества. Таким образом, банкротство является уголовную стороною такого гражданского отношения, которое называется несостоятельностью. Оно не является необходимым и обязательным спутником последней, а только возможным осложнением. Большинство ученых придерживаются мнения о том, что понятия «несостоятельность» и «банкротство» отражают разные качественные характеристики финансового состояния коммерческих организаций. Отличие заключается в том, что несостоятельность – это неспособность (но возможность) организации в полной мере и в надлежащие сроки удовлетворить требования кредиторов, а банкротство – процедура (после решения суда) ликвидации должника, продажи его имущества и расчета с кредиторами. Что и подтверждает И.Г. Кукукина утверждая, что «банкротство – это финансовое состояние организации, при котором она неспособна в течение нормативно установленного срока выполнить долговые обязательства и самостоятельно восстановить свою платежеспособность» [5, с.182]. Однако, с точки зрения юриспруденции ставится знак равенства между банкротством и несостоятельностью, что ошибочно, поскольку эти два понятия в нормативном акте являются синонимами, в тоже время один и тот же термин не может обозначать разные понятия. При этом, считаем необходимым в методических целях использовать еще одно понятие - неплатежеспособность как признак несостоятельности, но не тождественный с ней. Таким образом, лишь регулярное функционирование фирмы в режиме неплатежеспособности приводит к несостоятельности и ведет к банкротству, т.е. к фактической ликвидации коммерческой организации.

Неплатежеспособность и несостоятельность характеризуют кризисное состояние хозяйственной деятельности организации, при котором она на данном этапе не способна своевременно, в указанные в договоре с контрагентом сроки, погасить обязательства, однако имеет такую возможность при правильной антикризисной политике. В американском законодательстве понятия «несостоятельность» и «банкротство» разделены, однако критерий разделения, по нашему мнению, иной: банкротство означает – процедуру разрешения долговых проблем между должником и кредитором в рамках главы 11 свода законов Соединенных Штатов, а несостоятельность предполагает установление факта превышения обязательств дебитора над справедливой стоимостью его активов. То есть, в данном случае, несостоятельность и банкротство – две стороны одной медали. Что касается европейского подхода, то банкротство как термин в акте несостоятельности Великобритании имеет силу в отношении процедур погашения долговых обязательств,

субъектами которых являются физические лица, индивидуальные предприниматели и товарищества. Термин «несостоятельность» употребляется в более широком контексте, подразумевая разрешения долговых споров между всеми типами юридических лиц. В законодательстве ФРГ «несостоятельность» означает процедуру решения всех долговых притязаний между кредитором и должником, а термин «банкротство» отсутствует.

Мы согласны с мнением большинства экономистов о том, что отождествление выше рассмотренных понятий ошибочно. С нашей точки зрения, отличие данных понятий заключается в том, что банкротство - это прежде всего «формальное состояние» коммерческих организаций, то есть определенный статус, зафиксированный судебным актом. Несостоятельность коммерческих организаций является следствием возникновения финансовых проблем и потери финансового равновесия, платежеспособности. Дефиниция понятий «несостоятельность» и «банкротство» проведена для того, чтобы акцентировать внимание на том, что предметом прогнозного анализа следует считать именно несостоятельность, то есть состояние экономического субъекта, прекратившего платежи по своим долгам, а не банкротство организации (состояние, при котором процесс неплатежеспособности необратим).

По нашему мнению, несостоятельность является характеристикой организации, финансовые проблемы которой привели к убыточности хозяйственной деятельности, то есть несостоятельность – кризис, вызванный утратой финансовой устойчивости коммерческой организации, которую можно восстановить.

Рыночные экономические отношения послужили основанием для разработки методов диагностики и прогнозирования кризисных явлений. Современные, регулярные кризисные явления коммерческих организаций провоцирует необходимость совершенствования индикаторов кризисного развития. Значение данных индикаторов, по нашему мнению, существенно, поскольку они дают возможность оценить и спланировать будущие действия, помогают в принятии важных управленческих решений. Прогнозный анализ несостоятельности позволяет дать достоверную оценку финансовому состоянию коммерческой организации, а также служит основанием для разработки мер по его укреплению.

Целью прогнозного анализа несостоятельности является обнаружение наиболее уязвимых «мест» в хозяйственной деятельности коммерческих организаций, которые угрожают финансовой устойчивости.

Таким образом, задачей прогнозирования несостоятельности следует считать анализ экономического состояния и потенциала организации для снижения неопределенности, связанной с принятием решений, ориентированных в будущее. В отличие от прогнозного анализа банкротства, прогнозный анализ несостоятельности служит инструментом обоснования краткосрочных и долгосрочных экономических решений, целесообразности инвестиций, является способом определения будущих результатов деятельности организации. Прогнозирование несостоятельности позволяет в значительной степени усовершенствовать деятельность коммерческой организации путем обеспечения координации факторов хозяйственной деятельности.

Методика прогнозного анализа несостоятельности представляет собой использование экономических инструментов, которые позволяют определить, основываясь на текущем финансовом положении, возможное развитие событий, от прогноза которых будут зависеть управленческие решения для снижения финансового риска. Нельзя не согласиться с тем, что чем раньше будет обнаружена тенденция, ведущая организацию к финансовой несостоятельности, и, соответственно, чем раньше будут предприняты определенные меры, предотвращающие негативные последствия данной тенденции, тем больше вероятность выхода компании из кризиса. В экономической теории принято выделять несколько стадий кризисного состояния. У. Кристек выделяет стадии, относительно «возможности раннего обнаружения симптомов

кризиса и вероятности преодоления кризисного состояния» [2, с.124]: потенциальный, скрытый, острый, непреодолимый. Т.А. Смелова и К.С. Мерзликина составляют классификацию на основе степени неплатежеспособности: ««предболезнь, болезнь, кризис, банкротство» [6, с.112]. И.П. Бойко определяет следующие этапы кризиса: «неплатежеспособность, финансовая несостоятельность (банкротство), ликвидация» [3, с.32]. По мнению И.П. Бойко, «финансовая несостоятельность является центральным звеном цепочки соединяющее причинно-следственной связью первые проявления признаков «болезни» организации (неплатежеспособность) и его возможную «смерть» (ликвидацию)» [3, с.35]. По нашему мнению, отождествление автором на второй стадии финансовой несостоятельности и банкротства является ошибочным, поскольку они представляют собой, как было сказано выше, разные состояния экономического субъекта, поэтому более точным было бы выделение четырех фаз кризиса в данной классификации.

Несмотря на то, что прогнозный анализ несостоятельности имеет длительную историю, проблема метода анализа остается актуальной и по сей день. основополагающим показателем в истории банкротства является показатель кредитоспособности. Начиная с двадцатого века экономические показатели стали использоваться не только для прогнозирования банкротства, но и для прогнозирования финансовых затруднений как таковых. Экономическая теория прогнозного анализа основывается на идеях Эдварда Альтмана и Уильяма Бивера. Заслуга Бивера заключается в том, что он выделил пять показателей, негативная тенденция которых указывает на вероятность наступления банкротства. Кроме того, он по праву считается одним из первых, кто использовал в оценке вероятности банкротства коэффициент, который основывается на величине денежного потока. Система Альтмана также является одним из наиболее авторитетных методов прогнозирования несостоятельности. Идея Альтмана состоит в использовании множественного дискриминантного анализа при расчете вероятности банкротства.

По нашему мнению, является ошибочным полное отождествление прогнозного анализа несостоятельности и прогнозного анализа банкротства. Большинство прогнозных моделей сосредоточены на определении вероятности наступления банкротства, но они лишь косвенно касаются выявления его предпосылок. С нашей точки зрения наиболее значимым является не определение вероятности наступления банкротства, а выявление финансовых проблем с целью управления финансовым состоянием для предотвращения несостоятельности, и в дальнейшем банкротства коммерческой организации. Под риском несостоятельности следует понимать вероятность невыполнения обязательств даже при быстрой реализации активов, риск несостоятельности тесно связан с риском ликвидности и риском банкротства и является производным от других рисков, поэтому процесс управления базируется на постоянном контроле уровня общего риска, который берет на себя организация.

Большинство существующих методик прогнозного анализа как несостоятельности, так и банкротства являются универсальными и не предполагают корректировок метода с целью учета, например, отрасли или размера организации. Уровень финансового риска часто зависит от объема выручки, чистой прибыли, поскольку структура нормального баланса субъекта малого и среднего предпринимательства существенно отличается от структуры крупного (крупнейшего): ограничен доступ к ряду кредитных продуктов, стоимость привлечения заемного капитала существенно выше, отсутствуют ресурсы/потребность в дорогостоящих фондах, как правило, нет вложений, дочерних предприятий, нематериальных активов, НИОКР и т.д.

В экономической теории выделяют четыре метода прогнозного анализа несостоятельности: «экстраполяция, каузальный метод, экспертная оценка, моделирование» [8, с.246]. Метод экстраполяции «основывается на математических и статистических методах обработки прошлых данных с их проекцией в будущее» [8, с.247].

Допущением получения достоверных результатов экстраполяции «служит стабильность условий, а также достаточный объем и качество полученных сведений о прошлом». Каузальный метод рассматривает «причинно-следственную связь между хозяйственными явлениями», он основывается на «факторных зависимостях, когда одно явление становится причиной для другого, производного от него или вызванного его изменением» [8, с.248]. Следующий метод основывается на использовании персонального мнения эксперта или группы экспертов. «Эксперт – компетентное для выработки оценки лицо, имеющее специальный опыт в конкретной области и участвующее в исследовании в качестве источника получения информации. Очевидно, в качестве экспертов необходимо использовать тех людей, чьи суждения помогут принятию адекватного решения» [4, с.117]. Также в прогнозном анализе несостоятельности применяется метод моделирования, где «анализ факторов, влияющих на платежеспособность коммерческой организации, с помощью соответствующих методов экономического анализа и математических формул формируется в программы и обеспечивается с помощью компьютера» [8, с.249]. Прогнозный анализ финансовой несостоятельности основывается прежде всего на данных финансовой (бухгалтерской) отчетности коммерческой организации, поскольку она универсальна, сопоставима и доступна. Современный анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности основывается на совокупном рассмотрении факторов как внутренней, так и внешней среды, определяющих текущее и последующее состояние фирмы, а также ее финансовую устойчивость.

Прогнозный анализ несостоятельности, с нашей точки зрения, коррелирует с анализом финансовой устойчивости. Определение границ финансовой устойчивости и платежеспособности предприятий относится к числу наиболее важных финансовых проблем в условиях рыночной экономики, поскольку недостаточная финансовая устойчивость зачастую приводит к отсутствию у организации средств для воспроизводства, и в конечном итоге – его неплатежеспособности. Основными индикаторами, применяемыми в прогнозном анализе несостоятельности, являются экономические показатели, которые характеризуют как количественную, так и качественную сторону хозяйственной деятельности. Данные коэффициенты позволяют судить об экономическом развитии, росте, подъеме или спаде экономики в национальном масштабе, отдельной отрасли или коммерческой организации.

В связи с чем в современных условиях экономического развития особое внимание уделяется организации аналитической работы хозяйствующего субъекта, связанной с прогнозным анализом несостоятельности и устойчивостью его финансового состояния в целом. Аналитические процедуры являются залогом своевременного выявления и предотвращения негативных тенденций в финансово-хозяйственной деятельности организации, устранения, имеющих место негативных факторов, оценки вероятности утраты платежеспособности.

Таким образом, по нашему мнению, методика прогнозного анализа несостоятельности представляет собой выявление, мониторинг, диагностирование недостатков в хозяйственной деятельности организации, которые могут спровоцировать финансовые проблемы в будущем.

#### **Литература:**

1. Федеральный закон от 26.10.2002 № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)».
2. Бандурин В.В., Ларицкий В.Е. Проблемы управления несостоятельными предприятием в условиях переходной экономики: учеб. / В.В. Бандурин, В.Е. Ларицкий. – 3-е изд., испр. и доп. – М.: Наука и экономика, 2015. 164 с.
3. Бойко И.П. Лекции по курсу «Экономика предприятия и предпринимательства» / И.П. Бойко. – СПб.: Изд-во СПбГУ, 2017. 52 с.

4. Гуцыкова С.В. Метод экспертных оценок: теория и практика: учеб. / С.В. Гуцыкова. – 2-е изд., исп. и доп. – М.: Институт психологии, 2016. 215 с.
5. Кукукина И.Г. Астраханцева И.А. Учет и анализ банкротств. Антикризисное управление: учеб. пособие / И.Г. Кукукина. – М.: Высшее образование, 2016. 360 с.
6. Смелова Т.А., Мерзликина Г.С. Оценка экономической состоятельности в антикризисном управлении предприятием: монография / Т.А. Смелова, Т.С. Мерзликина. – Волгоград.: РПК «Политехник», 2016. 181 с.
7. Таль Г.К., Зенкин И.В. Банкротство коммерческих организаций: правовые аспекты: учебное пособие для арбитражных управляющих / Г.К. Таль, И.В. Зенкин. – 2-е изд. доп. и пер. – М.: Международные отношения, 2015. 207 с.
8. Соболева О.А., Егорова Е.И. Инструментарий финансового анализа и проблемы применения традиционных методов // Символ науки. – 2016. № 2.С. 246–249

**Чистякова А.А.**

*к.э.н., доцент, Санкт-Петербургский  
государственный экономический университет.  
Санкт-Петербург, Россия*

#### **«КАЧЕСТВО» ПРИБЫЛИ: СОДЕРЖАНИЕ И НАПРАВЛЕНИЕ АНАЛИЗА**

***Аннотация.** В статье рассмотрены различные подходы отечественных и зарубежных ученых к определению «качества» относительно экономической категории финансовые результаты. На основе критического анализа литературы предложено авторское определение качества и выделены основные качественные характеристики прибыли.*

***Annotation.** The article considers various approaches of domestic and foreign scientists to the definition of "quality" relative to the economic category of financial results. Based on the critical analysis of literature, the author's definition of quality is proposed and the main qualitative characteristics of profit are highlighted.*

***Ключевые слова.** Финансовые результаты, прибыль, качество, «качество» прибыли, внутренние и внешние пользователи, методика анализа.*

***Keywords.** Financial results, profit, quality, "quality" of profit, internal and external users, analysis methodology.*

В современных условиях хозяйствования оценка полученного финансового результата имеет свою специфику и обусловлена сложностью определения отдельных понятий и расчета различных показателей.

В экономической литературе по поводу определения понятия «прибыль» ученые сходятся во мнении, что данная категория выражает конечный финансовый результат, превышение доходов над расходами. Очень часто прибыль рассматривают с двух позиций – бухгалтерской и экономической. Бухгалтерская прибыль представляет собой разницу между доходом и явными издержками, подтвержденную первичными документами. Экономическая прибыль отличается тем, что включает не только явные издержки, но и неявные. Она представляет интерес при выборе альтернативного варианта использования вложенного капитала с целью обеспечения интересов фирмы. Экономический подход необходим для

понимания сущности прибыли, как качественного показателя, а бухгалтерский – для понимания логики и порядка практического количественного исчисления финансового результата.

Для аналитиков большой интерес представляет менее изученный качественный параметр. Поэтому необходимо выяснить значение понятия «качество». Сам термин достаточно часто упоминается в литературе по финансовому анализу, однако его четкое определение отсутствует. В этой связи возникает проблема дефиниции данной категории.

В толковом словаре С. И. Ожегова [2] «качество» имеет два значения: во-первых, это совокупность существенных признаков, свойств, особенностей, отличающих предмет или явление от других и придающих ему определенность, во-вторых, это то или иное свойство, признак, определяющий достоинство, степень пригодности чего-либо. С позиции области исследования, первая трактовка подразумевает формирование группы показателей, значение которых укажет на некую определенность и отличие объекта от других. Вторая часть определения в словаре указывает, скорее, на само назначение «качества» с позиции разных категорий лиц, обладающих каждый своей степенью заинтересованности в вопросе.

Существуют Международные стандарты ИСО серии 9000 «Системы менеджмента качества. Основные положения и словарь» [1], которые устанавливают единый, признанный в мире подход к оценке систем качества, а также регламентируют отношения между производителями и потребителями. Исследуемая дефиниция рассматривается в сочетании со словом «продукция». Стандарт указывает: «Качество продукции и услуг организации определяется способностью удовлетворять потребителей и преднамеренным и непреднамеренным влиянием на соответствующие заинтересованные стороны. Оно включает не только выполнение функций в соответствии с назначением и их характеристики, но также воспринимаемую ценность и выгоду для потребителя». Такая трактовка дополняет и расширяет второе значение «качества» по словарю С. И. Ожегова.

Рассматривая данный подход, следует заметить, что одновременно один и тот же объект может обладать и не обладать качеством в зависимости от потребителя, т.е. в данном случае подтверждается субъективный характер качества.

Исследовав современные подходы к определению экономической категории «качества», Н. Л. Бакалова [3] выражает мнение о том, что на данный момент, понятие является размытым. Нововведения влияют на классическую интерпретацию и вследствие этого, автор указывает на важность некоторых уточнений: «Качество – это совокупность свойств объекта, существующая в конкретный период времени, выделяющая именно этот объект среди прочих, а также способная удовлетворить реальные и потенциальные потребности потребителей, и изменяющаяся с течением времени». На наш взгляд, выделение важности временной характеристики – это главное достоинство определения Н. Л. Бакаловой.

Доценты Н.В. Пчелкина и Е. Н. Золотарева [5] сформулировали этапы действий для определения уровня качества. Если имеется некий объект, то следует определить возможные предпочтения пользователя относительно этого объекта. Основываясь на данном предположении, устанавливают существование свойств объекта, влияющих на способность удовлетворить ранее выявленные потребности пользователя. Далее происходит формализация этих свойств как характеристик объекта и придание этим характеристикам статуса стандарта. По мнению авторов, качество должно иметь определенные границы, которые должны быть стандартизированы, чтобы легко определить уровень качества. С нашей точки зрения, такая позиция является спорной в том случае, если объектом является финансовый результат.

Представленные толкования категории качества позволили сформировать следующее авторское определение: качество – совокупность обособленных характеристик, которые в определенный временной интервал способны отвечать потребностям конкретного круга пользователей. В рамках исследования, не следует принимать во

внимание критерий стандартизации, т. к. он больше важен в том случае, когда речь идет о продукции, товаре, работе или услуге. Прибыль более абстрактное понятие, которое не имеет норматива, достаточно только ее наличия. Она может измеряться количественно и рассчитывается через определенный алгоритм. Значение прибыли не обладает материальной формой и поэтому здесь «качество» выступает в переносном смысле.

Рассматривая роль прибыли в обеспечении устойчивого развития организации, С. П. Чурбанов [6] сформировал подход, базирующийся на данных скорректированной отчетности, в нем можно выделить три принципиальные точки зрения относительно ключевой характеристики «качества» прибыли.

В первом случае ключевой характеристикой становятся прогнозируемость и контролируемость. Автор приводит пример: «... разовая высокая прибыль в отчетном году вследствие продажи значительной доли основных средств не только не повторится в будущем, но и повлечет за собой значительное падение производства, а вслед за ним финансовых результатов. Типичным и актуальным примером контролируемости будут отклонения в прибыли, связанные с конвертацией валюты...» [6]. То есть преследуется не максимизация прибыли, а ее долгосрочная стабилизация. Следовательно, такой интерес будет преследоваться внутренними пользователями.

Во втором случае главной характеристикой «качества» прибыли является ее способность генерировать стабильный денежный поток. Такой концепции определения качественных характеристик прибыли придерживались П. Перотти, А. Вагенхофер [8] и Ч.Ларсон [7]. В способности генерировать стабильные денежные потоки заинтересованы не только внутренние, но и внешние пользователи.

Третьим ключевым моментом представляется способность прибыли влиять на стоимость бизнеса. Здесь соотносят прибыль с ценой на акцию. Высокая степень корреляции между прибылью и рыночной стоимостью фирмы будет подтверждать хорошее «качество» финансовых результатов. На эту характеристику будут полагаться внешние пользователи, в частности инвесторы.

Точку зрения автора С. П. Чурбанова следует принимать во внимание, т.к. он выделил не только ключевые характеристики «качества» прибыли, но и соотнес их с потребностями каждого круга лиц.

Кандидат экономических наук В. Г. Когденко [4] выделяет некоторые аспекты для определения «качества» прибыли. Автор утверждает, что если в структуре прибыли до налогообложения значительный удельный вес занимает прочий результат, то это признак плохого «качества» прибыли, поскольку это свидетельствует о случайных источниках получения прибыли организацией и, следовательно, о ее неустойчивом характере. Также, чем больше удельный вес постоянных расходов и выше уровень операционного рычага, тем больше возможные колебания прибыли и ниже ее качество. В. Г. Когденко подчеркивает важность высокого уровня запаса коммерческой надежности. Грамотное составление учетной политики организации тоже влияет на «качество» получаемой прибыли.

Мнение вышеуказанного автора дополняет позицию его коллег, которые рекомендуют при оценке «качества» прибыли использовать систему, в основе которой лежат количественные показатели. Производится расчет индикаторов, устойчивости коэффициентов и темпов прироста каждого вида прибыли в отдельности. Путем сравнения количественных показателей за ряд лет делаются выводы о «качестве» прибыли на всех стадиях ее формирования. Недостатком данной методики служит отсутствие качественных показателей, а также тот факт, что она не работает в условиях нестабильной рыночной экономики.

Усовершенствованная методика анализа рекомендует всю прибыль делить на две категории: активную и пассивную. В результате целенаправленного воздействия на деятельность организации получают активную часть (например, увеличение объема за счет

эффективной маркетинговой кампании), а при благоприятном стечении обстоятельств – пассивную (например, положительные курсовые разницы). По этим данным рассчитывается коэффициент «качества» прибыли как отношение доли активной части прибыли к доли пассивной. Преимущество данной методики заключается в том, что оценка «качества» прибыли дается по значению обобщающего показателя. Однако авторами не было указано нормативное значение, равенство или превышение которого позволяет назвать «качество» финансовых результатов высоким. Отметим, что воспользоваться такой методикой смогут только внутренние пользователи, т.к. для анализа потребуется конфиденциальная информация.

Обобщая вышеизложенное, выяснилось, что характеристики качества зависят от категории объекта, пользователей и времени. Если категорией является финансовый результат, то его качественными характеристиками становятся: устойчивость во времени, адекватность оценки, способность генерировать стабильный денежный поток.

Финансовый результат можно определить не только количественно, но и качественно. До сих пор такая практика встречалась редко. В научных кругах проблема недостаточно проработана, и в связи с этим немногие понимают важность анализа «качества» прибыли. Оценка качественных характеристик финансовых результатов в большинстве случаев обладает субъективностью: она рассматривается с позиции разных субъектов в разный период времени. Но в целом такая аналитическая работа помогает выявить проблемы организации, становится базой для принятия управленческих решений и более точного прогнозирования результатов, гарантирует финансовую устойчивость бизнеса.

#### **Литература:**

1. ГОСТ Р ИСО 9000 – 2015. Международный стандарт. Системы менеджмента качества. Основные положения и словарь.
2. Ожегов С. И. Толковый словарь русского языка: Ок. 100 000 слов, терминов и фразеологических выражений: словарь / С. И. Ожегов; Под ред. Л. И. Скворцова. –28 е изд., пер. – М.: ООО «Издательство «Мир и Образование»: ООО «Издательство Оникс», 2012. 1376 с.
3. Бакалова Н. Л. Современные подходы к определению экономической категории «качество» / Н. Л. Бакалова // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований. 2014. №2. С. 194 – 197.
4. Когденко В. Г. Особенности анализа новой бухгалтерской отчетности / В. Г. Когденко // Финансовый анализ. 2012. № 16.С. 18 – 28.
5. Пчелкина Н. В. Категория «качество» и ее влияние на современные социально-экономические отношения / Н. В. Пчелкина, Е. Н. Золотарева // Гуманитарные, социально-экономические науки.2015. №11.С. 162 – 164.
6. Чурбанов С. П. Роль анализа качества прибыли в обеспечении устойчивого развития организации / С. П. Чурбанов // Взгляд молодых ученых на проблемы устойчивого развития: сборник научных статей по результатам I Конгресса молодых ученых по проблемам устойчивого развития.2016. С. 469 – 477.
7. Larson C.R. How does earnings quality affect the equity market? An alternative measure and a new perspective. American Accounting Association Annual Conference, 2012.
8. Perotti P., Wagenhofer A. Earnings Quality Measures and Excess Returns. Journal of Business Finance & Accounting Volume 41, Issue 5 – 6, June/July 2014, pp 545 – 571.

**Заугарова Е.В.**  
к.э.н., доцент, Санкт-Петербургский  
Государственный Экономический  
Университет  
Санкт-Петербург, Россия

## ВОССТАНОВЛЕНИЕ ОТЧЕТНОСТИ ЮРИДИЧЕСКОГО ЛИЦА В ПЕРИОД ПАНДЕМИИ

**Аннотация:** В статье рассмотрены основные аспекты проведения процедуры восстановления бухгалтерского учета в организациях в период пандемии 2020-2021 годов. Описаны варианты осуществления данных мероприятий и разработан поэтапный механизм проведения процедуры восстановления учета. Раскрыты плюсы и минусы проведения данных процедур внешними организациями и внутренними сотрудниками.

**Abstract:** The article discusses the main aspects of the procedure for restoring accounting in organizations during the pandemic of 2020-2021. The options for the implementation of these measures are described and a step-by-step mechanism for carrying out the procedure for restoring accounting is developed. The pros and cons of carrying out these procedures by external organizations and internal employees are revealed.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, восстановление, консалтинг, аудит, контроль, экспертиза, аутсорсинг.

**Keywords:** accounting, restoration, consulting, audit, control, expertise, outsourcing.

В современных условиях цифровизации экономики зачастую возникает вопрос необходимость штатного бухгалтера или услуг аутсорсинговой компании в связи с расхожим мнением о тотальной цифровой реализации формирования и сдачи отчетности, а вопрос ведения бухгалтерского учета в организациях воспринимается желательной, но не обязательной процедурой.

На наш взгляд проблема заключается в первую очередь в необходимости кадрового развития сотрудников любого юридического лица, в том числе и компаний оказывающих аутсорсинговые услуги.

В период пандемии и локдаунов уровень цифровой грамотности сотрудников подорвал, а в некоторых случаях и полностью остановил деятельность компаний. Каждой организации при резком переходе на дистанционный режим работы необходимо было иметь в своем штате опытных пользователей персонального компьютера, однако на практике выявились проблемы, такие как отсутствие навыков работы с облачными хранилищами и в облачных серверах. Это привело к тому, что после выхода из первого локдауна в 2020 году в организациях скопилось огромное количество документов, в частности первичных), которые необходимо было оперативно и качественно внести в базы 1С и на их основании в сжатые сроки сформировать отчетность.

Юридические лица, которые бухгалтерские услуги отдали на аутсорс столкнулись с нехваткой времени у сотрудников аутсорсинговых компаний на качественное введение в базу первичных документов, компании со своим штатом бухгалтеров так же не справлялись со сроками, которые необходимо было соблюсти.

В результате этого многие организации были вынуждены сдавать либо нулевую отчетность с последующей подачей корректировок, либо формировать отчетность на основе информации сформированной вручную. Это привело к необходимости проверки корректности сформированной и сданной отчетности и восстановления бухгалтерского и налогового учета за упущенные периоды.

Отметим, что восстановление бухгалтерского учета также производится при смене главного бухгалтера, а так же при покупке компаний, так как за утрату или отсутствие

ведения бухгалтерского учета в организации уголовную ответственность несет руководитель компании и главный бухгалтер или главный бухгалтер аутсорсинговой компании, которая оказывает услуги по ведению бухгалтерского учета и сдачи отчетов к контролирующим органам.

Методика, проведения процедуры восстановления бухгалтерского учета в организациях у каждого специалиста разная, так же как и требования к срокам и объему осуществляемых действий. Рассмотрим наиболее оптимальный и корректный метод, на наш взгляд.

Процесс проведения процедуры восстановления бухгалтерского учета состоит из следующих этапов:

- проведение полного аудита и выявления искажений и нарушений;
- проведение контроля отражения в бухгалтерских программах операций и документов;
- получение справок и сведений от контролирующих органов по сданным формам отчетности и проверка их корректности;
- определение перечня необходимых мероприятий по восстановлению бухгалтерского учета;
- формирование плана-графика;
- сбор необходимых, недостающих первичных документов;
- формирование недостающих внутренних документов;
- внесение в бухгалтерские программы первичных документов;
- корректировка данных в бухгалтерских программах;
- формирование печатного варианта документов;
- подписание актов сверки со всеми поставщиками, подрядчиками, заказчиками и покупателями за восстанавливаемый период;
- упорядочивание документов в организации;
- корректировка отчетности за все восстановленные периоды;
- подача недостающих отчетов;
- формирование графика документооборота компании и сроков их реализации;
- оформление отчета исполнителя, при привлечении сторонних организаций.

На этапе проведения аудита в организации необходимо определить в соответствии с выписками банка все осуществленные компанией действия и сверить их с фактически имеющимися первичными документами. По итогам проведенных мероприятий можно сформировать перечень документов необходимый для истребования у поставщиков, подрядчиков, заказчиков и покупателей.

Далее проводится проверка наличия фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерских программах, корректностью отражения операций на счетах и соотношению сумм в первичных документах, в бухгалтерских программах и в выписке банка.

Третьим этапом является формирование запросов во все контролирующие органы о сданных формах отчетности и их соответствии распечатанным вариантам. Сверить объем необходимой к передаче в контролирующие органы отчетности с фактически сданными. По итогам данного этапа определяется объем необходимых для корректировки форм отчетности.

По итогам проведенных мероприятий определяется объем необходимых процедур, период, а который необходимо восстанавливать бухгалтерский учет, сроки выполнения исполнителем намеченных мероприятий и стоимость оказанных услуг по восстановлению бухгалтерского учета. Так же определяется механизм восстановления: частичный или полный, так как на практике, большая часть процедур восстановления отчетности начинается с создания новой базы в бухгалтерской программе и грамотное выстраивание всей деятельности в ней. Затем формируется и утверждается план-график выполнения согласованных услуг.

Следующим трудоемким и зачастую трудно реализуемым этапом проведения процедуры восстановления бухгалтерского учета является сбор первичной документации у поставщиков, подрядчиков, заказчиков и покупателей. Это обусловлено тем, что контрагенты зачастую игнорируют просьбы повторное подписания бухгалтерских документов или направления подписанных первичных документов. Так же в зависимости от периода восстановления контрагенты могут уже быть ликвидированы или в общедоступных источниках отсутствуют данные о их местонахождении. Оптимизировать процесс сбора первичных документов можно только фактическим посещением всех клиентов и поставщиков восстанавливаемого юридического лица.

Параллельно с этим осуществляется формирование в бухгалтерских программах недостающих внутренних документов, таких как приказы, внесение договоров, списания материалов и прочее.

По мере поступления первичных документов осуществляется их отражение в бухгалтерских программах и при необходимости корректировка имеющихся данных.

По итогам внесения всех данных в бухгалтерские программы, вновь созданные или не имеющиеся в бумажном варианте, документы распечатываются, формируются по папкам. Формируются акты со всеми поставщиками, подрядчиками, заказчиками и покупателями и направляются на подпись. Таким образом, осуществляется контрольная проверка внесенных данных в бухгалтерские программы и корректность отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета.

Последним крупным этапом проведения процедуры восстановления бухгалтерского учета является формирование корректировочной отчетности за восстановленные периоды и после них, если восстановление не касается текущего периода, и сдача отчетности в контролирующие органы, с последующим взаимодействием с ними по возникающим расхождениям.

После согласования и принятия контролирующими органами отчетности бухгалтерский учет в организации считается восстановленным. Для корректного дальнейшего ведения бухгалтерского учета в организации формируется график документооборота и сроки его осуществления.

При оказании услуг по восстановлению бухгалтерского учета сторонними организациями, по итогам оказанных услуг помимо бухгалтерских документов подписывается и отчет исполнителя по реализованным процедурам и полученным данным в бухгалтерской программе.

На сегодняшний день, все больше компаний прибегают к услугам восстановления бухгалтерского учета в особенности при переходе от аутсорсинговой компании к штатному бухгалтеру или при смене аутсорсинговой компании. Однако квалификация кадров аутсорсинговых компаний оставляет желать лучшего. В связи с этим необходимо понимать, что если услуги штатного главного бухгалтера стоят в среднем около 80 -100 тысяч рублей и он несет ответственность за свою деятельность, то предложение от аутсорсинговых компаний за месяц обслуживания оплачивать 3 тысячи рублей отражает уровень грамотности специалиста и корректности ведения учета в организации.

Стоимость услуг по восстановлению бухгалтерского учета в среднем рассчитывается как 1/2 оклада главного бухгалтера в данной отрасли, то есть начинается от 50 тысяч рублей.

Отметим, что существуют аутсорсинговые компании с высокопрофессиональными кадрами, услуги которых в месяц варьируются от 20 тысяч рублей и выше, в зависимости от объема работы, однако качество оказываемых ими услуг соответствует всем требованиям законодательства. На наш взгляд, для оптимизации расходов в организации необходимо иметь либо штатного главного бухгалтера с фоном оплаты труда в среднем 100-120 тысяч рублей в месяц, либо оплачивать услуги грамотных специалистов в аутсорсинговых или консалтинговых компаниях, стоимостью от 20 тысяч рублей.

### **Литература:**

1. Заугарова Е.В. Восстановление и ведение бухгалтерского, налогового учета оплаты труда и кадрового учета в 2021 году// В сборнике: Профессия бухгалтера - важнейший инструмент эффективного управления сельскохозяйственным производством. Сборник научных трудов по материалам IX Международной научно-практической конференции, посвященной памяти профессора В.П. Петрова. Казань, 2021. С. 80-87.
2. Заугарова Е.В. Бухгалтерский учет и налогообложение конверсионных операций //В сборнике: Профессия бухгалтера - важнейший инструмент эффективного управления сельскохозяйственным производством. Сборник научных трудов по материалам VII Международной научно-практической конференции, посвященной памяти проф. В.П. Петрова. 2019. С. 84-92.
3. Заугарова Е.В., Селезнев К.Б. Практические аспекты восстановления бухгалтерского и налогового учета // В сборнике: Профессия бухгалтера - важнейший инструмент эффективного управления сельскохозяйственным производством. Сборник научных трудов по материалам VII Международной научно-практической конференции, посвященной памяти проф. В.П. Петрова. 2019. С. 93-102.
4. Заугарова Е.В., Литвиненко А.В. Нейтрализация угроз экономической безопасности Республики Татарстан // В сборнике: Право и экономика: прогресс и цифровые технологии. Сборник статей Международной научно-практической конференции. 2019. С. 388-393.
5. Заугарова Е.В., Селезнев К.Б. Экспертиза экономической деятельности по заказу государственных органов: особенности проведения // В сборнике: Право и экономика: прогресс и цифровые технологии. Сборник статей Международной научно-практической конференции. 2019. С. 394-399.

***Биктеубаева А.С.,**  
к.э.н., декан экономического факультета,  
ассоциированный профессор  
кафедры «Учет и аудит».  
Университет «Туран»*

### **СТРАТЕГИЧЕСКИЙ УЧЕТ КАК НАПРАВЛЕНИЕ РАЗВИТИЯ СИСТЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

Особенностью нынешнего этапа развития экономики является высокая динамичность бизнеса, которая проявляется в быстроизменяющихся условиях функционирования, в расширенном предложении продукции, работ, услуг, конвергенции технологий, размывании границ между отраслями и сегментами рынка, быстрым устаревании информации, нарастающей глобальной конкуренции, тесной взаимозависимости участников рыночных отношений, росте профессионализма и др. Организации и компании должны использовать свои конкурентные преимущества на основе использования как внешней, так и внутренней информации. Успешно адаптироваться к условиям рынка возможно при использовании рыночных стратегий и особых приемов управления бизнесом.

Одним из направлений развития бухгалтерского учета сейчас является стратегический учет, который определяется как симбиоз системы управленческого учета и финансовой отчетности компании, и он в большей степени ориентирован на принятие стратегических решений.

Управленческий учет представляет собой процесс идентификации, измерения, накопления, анализа, подготовки, интерпретации и представления финансовой и производственной информации, на основании которой руководством предприятия принимаются оперативные и стратегические решения. Это определение отвечает требованиям международных стандартов и наиболее полно характеризует сущность и назначение учета для управления организацией [1, с. 14], но не учитывает возникновения новых направлений бухгалтерского учета. Американские ученые, авторы книги «Революция в корпоративной отчетности: Как разговаривать с рынком капитала на языке стоимости, а не прибыли», констатируют: «Нынешняя система бухгалтерского учета и отчетности не обеспечивает надлежащей прозрачности и распространения качественной и опережающей информации, которая имеет решающее значение для оценки деятельности (компаний), а также перспектив, ожидающих акционеров, инвесторов, кредиторов и других [2, с. 122].

В настоящее время все большее внимание для реализации избранной стратегии компании имеет учет внешних факторов, влияющих на ход бизнеса, таких как демографические параметры, социальные ценности, стиль жизни, технологические и др.

Нынешнее время характеризуется большими информационными потоками, которые пронизывают компанию и снизу вверх, и сверху вниз, кроме того информация протекает как внутри компании, так и имеет место и внешние информационные потоки. И такие потоки информации включают в себя как финансовую, так и производственную информацию, и это означает, что во всем объеме информации есть как публичная, так коммерческая (скрытая от внешних пользователей) информация. И исходя из этого, можно сделать вывод, что стратегический учет – это информационная модель, которая сочетает в рамках единой системы финансовый и управленческий учет и обеспечивает специалистов предприятия производственной информацией для принятия эффективных решений, а также обеспечивает инвесторов информацией для оценки деятельности предприятия.

Стратегический учет направлен на изучение внешних факторов макросреды, подверженной неопределенности, и базируется на стратегиях предприятий. Важнейшей информацией, которую необходимо использовать в стратегическом учете, является информация, сформированная в результате мониторинга внешней среды предприятия. В то же время в стратегическом учете формируется информация для осуществления мониторинга внутренней среды [3].

В стратегическом учете применяются данные оперативного бухгалтерского и статистического учета. Когда учет станет стратегическим, то есть когда он предоставляет не только фактические, но и прогнозные результаты, стратегическое управление будет иметь ту информационную базу, которая позволит проводить изменения на предприятии в наиболее рациональном режиме с использованием надежных источников информации.

В условиях использования стратегического управления растут требования к организации стратегического учета, который должен быть: целеустремленным, систематическим, целостным, всесторонним, оперативным и оптимальным.

Поэтому, стратегический учет стоит рассматривать как инструмент для стратегического менеджмента. Учет существует, в первую очередь, для того, чтобы способствовать разработке и внедрению деловой стратегии, служит средством достижения успеха в бизнесе. Основные направления стратегического учета:

- стратегическое планирование;
- определение критических показателей стратегических планов;
- определение узких и поиск слабых мест управленческих решений;
- определение основных показателей в соответствии со стратегическими целями;
- сравнение плановых и фактических значений показателей с целью выявления причин и следствий данных отклонений;

- формирование информационного обеспечения для анализа;
- обеспечение стратегического анализа собственного потенциала и определения ключевых факторов успеха для предприятия;
- разработка системы показателей для оценки ключевых факторов успеха предприятия;
- предоставление адекватной информации для обеспечения реализации выбранной стратегии и составление отчетности о ключевых факторах успеха;
- обеспечение обратной связи относительно достигнутых результатов и их согласования со стратегическими целями (мониторинг реализации стратегии);
- предоставление информации относительно долгосрочных последствий разных направлений действия.

На практике стратегический учет увязывает стратегический менеджмент и учетный процесс, потому что имеет с ним те же объекты: финансовые и производственные ресурсы (активы), финансово-хозяйственные процессы и результаты деятельности (затраты, доходы и расходы, прибыль и убыток), которые представляют в совокупности финансово-производственную деятельность.

В информационной системе компании объекты стратегического учета раскрываются с помощью специфических приемов и способов, совокупность которых называется методом стратегического учета. Он состоит из следующих элементов: отчетность, оценка, группирование, планирование, анализ, контроль [4]. Каждый элемент влияет на объект учета не изолировано, а в системе организации внутренних связей, направленной на решение целей стратегического менеджмента.

Успешная реализация стратегии в современных условиях невозможна без совершенствования бухгалтерского учета как основы информационного обеспечения для принятия управленческих решений. Появление новых видов учета стратегический учет, позволяет обобщить и детализировать информацию о фактах хозяйственной жизни, имевших место не только в прошедших отчетных периодах, но и в предстоящих.

Современная концепция бухгалтерского учета должна принимать во внимание внешние факторы макросреды. При создании учетной системы организации необходимо принимать во внимание: миссию; стратегические цели; избранные стратегии; потребность менеджеров в учетной информации и степень ее детализации; фазу жизненного цикла организации; научные концепции оценки активов; применяемые балансовые теории. Информация, необходимая для принятия решений, делится на стратегическую, тактическую и оперативную. На практике граница между стратегической, тактической и оперативной информацией может быть несколько размыта, как и различие между пользователями каждого типа информации: во многих мелких организациях одни и те же лица могут использовать все три типа информации, что может быть характерно и для крупных организаций [5]. Согласно мнению Р. Румельта, «что для одного человека стратегия, то для другого — тактика...». Таким образом, то, что сегодня мы рассматриваем как тактику, завтра может оказаться стратегией.

При этом стратегические, тактические и оперативные проблемы между собой неразрывно связаны. Одним из перспективных и быстрорастущих направлений является стратегический управленческий учет. Именно с этим направлением связывает будущее управленческого учета К. Друри. Самые последние тенденции развития управленческого учета за рубежом связывают со стратегическим управленческим учетом — *strategic management accounting (SMA)* [6, с. 50]. Стратегический управленческий учет рассматривается в качестве одной из основных технологий, наиболее важных для управленческого учета в 2000–2005 гг. согласно данным результатов исследований, проведенных учеными Манчестерского университета [7, с. 122].

В настоящее время за рубежом широкое распространение получило управление результативностью (*performance management*), в рамках которого появилось такое

направление, как АВМ – «процессно-ориентированное управление». За рубежом выделяют стратегическое процессно-ориентированное управление и тактическое процессно-ориентированное управление. Стратегическое процессно-ориентированное управление ориентировано на принятие рациональных управленческих решений, связанных с продажей рентабельных товаров, работ, услуг «рентабельным» клиентам, которые, в конечном счете, приведут к росту доходов и увеличению прибыли. Данный тип управления базируется на анализе спроса различных категорий покупателей, установлении на основе анализа наиболее выгодных цен на продукцию, работы, услуги.

Процессно-ориентированное управление базируется на данных управленческого учета и учитывает расходы в разрезе отдельных функций и бизнес-процессов. При этом осуществляется анализ текущей деятельности для минимизации возможных потерь и рационального использования имеющихся ресурсов, что позволит повысить производительность и эффективность использования активов. Следует отметить, что в настоящее время целесообразно использовать возможности программного обеспечения, которые позволяют создать единую стратегическую модель процессно-ориентированного управления всей компанией, объединив при этом многочисленные операционные модели. История возникновения стратегического учета связана с развитием стратегического менеджмента. Стратегический учет позволяет успешно внедрять и обеспечивает работу стратегического менеджмента. Таким образом, стратегический учет можно рассматривать как учет для стратегического менеджмента. Развитие стратегического учета связано с совершенствованием принципов учета, дальнейшим развитием теории и совершенствованием основных элементов метода бухгалтерского учета.

#### **Использованная литература:**

1. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: учеб. для вузов. – М.: Экономистъ, 2011. – 576 с.
2. Революция в корпоративной отчетности Company Law Review Steering Committee. Modern Company Law for Competitive Economy: Developing the Framework. 2000/ March/ Paragraph 5.74.
3. Голов С.Ф. Управленческий учет: учебник. – 3-е изд. – К.: Либра, 2006. – 704 с.
4. Пушкар М.С. Креативный учет(создание информации для менеджеров) : моногр. – Тернополь: Карт-бланш, 2006. – 334 с.
5. Апчёрч А. Управленческий учет: принципы и практика / Пер. с англ.; под ред. В. Соколова, И.А. Смирновой. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 952 с.
6. Друри К. Управленческий и производственный учет: учебн.; пер. с англ.; – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2017. – 1424 с.
7. Революция в корпоративной отчетности Company Law Review Steering Committee. Modern Company Law for Competitive Economy: Developing the Framework, 2000, March. – Paragraph 5.74

э.ғ.к., Тұран университеті  
Алматы, Қазақстан  
**Барышева С.К.**  
э.ғ.к., Тұран университеті  
Алматы, Қазақстан

## ІШКІ АУДИТ ЖҮЙЕСІНІҢ ЖҰМЫСЫН БАҒАЛАУ ЖӘНЕ ЖЕТІЛДІРУ

**Аңдатпа.** Бұл мақалада компаниядағы ішкі аудит жүйесінің ұйымдастырылуы мен негізгі бағыттары қарастырылады. Сондай-ақ ішкі аудит жүйесінің қызметін бағалау критерийлері атап өтіліп, олардың түсіндірмесі берілген. Қорытындыда отандық ішкі аудиттің негізгі мүмкіндіктері сипатталып, оларды дамыту бойынша ұсыныстар берілген.

**Түйін сөздер:** сыртқы аудит, ішкі аудит, ішкі аудитті ұйымдастыру, ішкі аудит жүйесі, ішкі аудит қызметінің жұмысын бағалау, шетелдік тәжірибе

**Аннотация.** В данной статье рассмотрены организация и основные направления деятельности системы внутреннего аудита в компании. Также выделены критерии оценки деятельности системы внутреннего аудита и дана их интерпретация. В заключении охарактеризованы основные возможности отечественного внутреннего аудита и даны рекомендации их для развития

**Ключевые слова:** внешний аудит, внутренний аудит, организация внутреннего аудита, система внутреннего аудита, оценка деятельности внутреннего аудита, зарубежная практика

**Abstract.** This article discusses the organization and main directions of the internal audit system in the company. The criteria for assessing the activities of the internal audit system are also highlighted and their interpretation is given. In the conclusion, the main capabilities of domestic internal audit are described and recommendations for their development are given.  
*external audit, internal audit, organization of internal audit, internal audit system, assessment of internal audit activities, foreign practice*

Қазіргі уақытта ұйымнан сенімді ақпарат алу проблемалары зерттеу үшін ең өзекті болып қала береді. ҚР заңнамасына сәйкес аудит сыртқы және ішкі болып бөлінеді, ал аудит талаптар бойынша «қаржылық есептілікті жасаудың дұрыстығы мен объективтілігі туралы тәуелсіз пікір білдіру мақсатында ұйымдардың қаржылық есептілігін тексеруді білдіреді» [1].

Ұйым басшылығы сырттан аудитор шақыра алады. Ол құзыретті тәуелсіз қызметкер арнайы экономикалық қызметке қатысты ақпаратты жинақтайды және бағалау процессін жүргізеді. Кешенді бағалау негізінде аудиторлық қорытындыда ақпараттың белгіленген критерийлерге сәйкестік дәрежесін көрсетеді.

Аудитті жоспарлау аудитті тиімді жүргізуге бағытталған. Жоспарлау кезеңінде аудиттің көлемі, сипаты, уақыты мен рәсімдері, тәуекелдер және бизнесті білу анықталады. Бұл кезеңде аудиторларды топтарға бөлу керек және ассистенттер арасында жұмыс істеу керек, проблемалық аймақтарды және аудиторлық процедуралар көбірек жүргізілетін маңызды салаларды анықтау керек. Аудит мерзімдерін қанағаттандыру үшін сарапшылар мен салық төлеушілердің қажеттілігін анықтап, ресурстар мен уақытты нақтылау қажет.

«Аудиттің ерекшеліктері - аудитор барлық маңызды қатынастарда есеп беруді, оның сенімділігін растауы керек, онда бұрмаланулардың жоқтығына ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз етуі керек» [2].

Жоғарыда айтылғандарға сүйене отырып, сыртқы аудиттің экономикалық мәні дәл

осы жерде екенін атап өтуге болады. Бұл келесі қорытынды жасауға мүмкіндік береді:

- аудиторлық қорытынды қаржылық есептіліктің сенімділігін растайды;
- ішкі бақылаудың әлсіз жақтарын немесе болмауын анықтайды;
- анықталмаған тәуекелдерді анықтайды;
- басшылыққа компанияның бухгалтерлік есебін талқылауға мүмкіндік береді.

Сондықтан сыртқы аудитті жетілдіру үшін ішкі аудитті тиісті ұйымдастыру және жүргізуді ұсынамыз. Ішкі аудит бұл ұйымның қызметін бағалау үшін қажет. Өз кезегінде, ішкі аудиттің ауқымы компания басшылығының көлеміне, құрылымына және талаптарына байланысты.

Ішкі аудит талдау мен бақылау жүзеге асырылатын басқару мақсатына қол жеткізуге ықпал етеді және қамтамасыз етеді [3]. Ішкі аудит қызметінің түрлері 1-ші кестеде келтірілген:

Кесте 1 - Ішкі аудит жүйесі жұмысының бағыттары

№	Қызмет түрлері	Қысқаша интерпретация
1	Қаржылық ақпаратты тексеру	Бұл сыртқы аудитордың жұмысына ұқсас ұзақ процесс
2	Операциялардың тиімділігі мен тиімділігін талдау	Компанияның шаруашылық операцияларын талдауды және қаржылық емес бақылауды қамтиды
3	Заңдар мен ережелерге сәйкестікті талдау	Нормативтік-заңнамалық актілерге және басқа да сыртқы талаптарға, сондай-ақ менеджмент саясатына және ішкі талаптарға сәйкестігіне талдау жүргізіледі
4	Қаржылық талдау	Компания ішіндегі мамандардың қызмет нәтижелері мен қаржылық жағдайына талдау жасалады

*Ескерту - [3] әдебиет негізінде автормен құрастырылған*

1-ші кестенің деректері бойынша қабылданатын шешімдерге байланысты бөгде ұйымдар жүзеге асыратын сыртқы талдау жүргізу ұсынылады.

Сыртқы аудитпен салыстырғанда ішкі аудит басқа мағынаға, мақсатқа және ұйғымға ие, сонымен қатар оны толықтырады. Кейбір авторлардың пікірінше, «ішкі аудит - бұл кәсіпорынға көрсетілетін қызметтер аясында жүргізілетін ішкі бақылау жүйелерін талдау үшін менеджмент анықтайтын қызмет» [4].

Халықаралық аудит стандарттарына сәйкес сыртқы аудитор ішкі аудитордың жұмысын пайдаланады, ал ішкі аудит қызметі олардың аудиторлық рәсімдерді орындауына көмек көрсетеді. Бірақ сыртқы аудитор сыртқы аудиторлық рәсімдердің сипатын, мерзімі мен көлемін айқын білдіру және анықтау үшін жауапты болып қалады. Ішкі аудитор жұмысының нәтижелері сыртқы аудитор үшін пайдалы болуы мүмкін және сыртқы аудитті жүргізуге әсер етуі мүмкін.

Сыртқы аудитор ішкі аудит қызметі жұмысының нәтижелері бойынша бағалау мен қорытындыларды құжаттайды және төменде келтірілген негізгі критерийлер бойынша оның қызметіне бағалау жүргізеді (2 кесте).

Кесте 2 - Ішкі аудит қызметінің жұмысын бағалау

№	Критерийлері	Қысқаша интерпретация
1	Ұйымдастырушылық мәртебесі	Айта кету керек, бұл бөлім ұйымның жоғарғы басшылығына бағынады; ішкі аудит қызметіне қойылған шектеулерді мұқият қарастыру қажет (мысалы: ішкі аудиторлардың сыртқы аудитормен еркін қарым-қатынас жасауға құқығы бар ма)
2	Функциялар аясы	Ішкі аудитор ұсынымдарының ұйым басшылығының шешімдеріне әсер ету дәрежесі қарастырылады
3	Техникалық құзыреттілік	Ішкі аудиторлардың қажетті тәжірибеге сәйкестігі, олардың кәсібилігі мен біліктілігі анықталады
4	Кәсіби мұқияттылық	Ішкі аудитордың жұмысын жоспарлау, құжаттау деңгейі, компанияда ішкі аудит жүргізуге арналған бағдарламалардың, нормативтердің, нұсқаулықтардың жеткіліктілігі зерделенеді
<i>Ескерту - [4] әдебиет негізінде автормен құрастырылған</i>		

Осыған сүйене отырып, ішкі аудит қызметі ұйымның қызметін тексеру және бағалау бойынша жүйелі, күнделікті жұмысты орындайтын бөлімше болып табылады.

Сондай-ақ, дұрыс ұйымдастырылған ішкі аудит жүйесі келесі мүмкіндіктерді беретінін атап өткіміз келеді:

- атқарылған қызмет талдауының нәтижелері туралы басшылыққа ақпарат береді;
- құрылымдық бөлімшелердің қызметіне бағалау жүргізеді;
- тиісті басқару шешімдерін қабылдау үшін ұйым басшылығын уақтылы ақпаратпен қамтамасыз етеді;
- ішкі бақылау жүйесін жетілдіру бойынша ұсыныстар әзірлейді.

Ішкі аудитор компанияның ішкі бақылау жүйесін бағалауды жүргізеді. Өз кезегінде, ІБЖ-ің нақты жұмысы үшін ішкі аудиторға ұсынылады:

- ішкі бақылау құрылымының тиімділігін анықтау;
- есеп жүйесі әзірлеген бухгалтерлік ақпараттың сенімділік дәрежесін анықтау;
- жүйенің әлсіз және күшті жерлерін табу;
- аудиторлық бағдарламаны оңтайландыру үшін базаны қамтамасыз ету.

Осылайша, ішкі аудитті дұрыс ұйымдастыру және жүргізу компания қызметінің тиімділігін арттыруға ықпал етеді.

Аудит ережелерін әзірлейтін кәсіби ұйымдар өздерінің стандарттары мен ұсыныстарын COSO аясында қайта қарастырады, ол тәуекелге бағытталған ішкі аудиттің интеграцияланған моделін жасау жобасын бастады [5].

Еңбекақы төлеуді есепке алу жүйесінің барлық учаскелерінде сенімді ақпаратты қалыптастыруға бағытталған бақылау ортасын құру қажет деп ойлаймыз. Ұйымдардың тиімді қызметіне бухгалтерлік есеп жүйесін және бақылау құралдарын біріктіруге қабілетті бар ішкі бақылау арқылы қол жеткізуге болады [6].

Ішкі аудиторлар көрсетілетін қызметтердің сапасына қызығушылық танытады, сондықтан аудитке жаңа тәсілдерді енгізу ұйымның ішкі бақылау жүйесін дамытуға ықпал ететін жолдардың бірі болып табылады. Оларды ішкі аудитте қолдану келесі мүмкіндіктерге әкеледі:

- ішкі аудиттің, ішкі бақылаудың ерекшеліктерін және ҚР-да бизнесті жүргізу ерекшелігін ескеруге мүмкіндік береді;

- COSO моделінің қағидаттарын пайдалану негізінде тәуекелге бағытталған ішкі аудитті қамтамасыз етеді;

- ішкі аудиттің тұжырымдамалық жаңа тәсілін әзірлеуді анықтайды.

Ұйымды жетілдіруге және технологиялық процестерді жақсартуға бағытталған бақылаудың тиісті деңгейі болмаған кезде кез келген еңбекке ақы төлеу жүйесінің прогресі мүмкін емес. Ішкі аудит жүргізу процесінде тексеру бухгалтерлік есеп жүргізу рәсімдерін тексерумен шектелмеуге тиіс.

Біздің ойымызша, ішкі аудит басшылыққа кеңес беруге және ұйымның тиімділігін арттыру бойынша ұсыныстар жасауға арналған. Ішкі аудитті ұйымдастыру нормативтік талаптарға сәйкестікпен анықталады және оның нәтижелерін жеке операциялардың тиімділігін анықтауға жіберуді ұсынамыз, бұл әлдеқайда күрделі және объективті бағалауды қажет етеді.

Осыған байланысты ішкі аудиторлық қызметті одан әрі дамытуға кеңес береміз:

- тәуекелге бағытталған ішкі аудиттің интеграцияланған моделін енгізу жағдайында бухгалтерлік есеп жүйесін елемеуге болмайды;

- экономикалық бақылауды жүзеге асыру үшін ақпарат көзі ретінде ұйымдарда бухгалтерлік есеп жүйесін жетілдіру;

- ақпараттық базаны дұрыс басқару шешімдерін қабылдау үшін пайдалану қажет.

Ішкі аудиторлар қызметінің негізгі бағыттары мониторинг, ұйымдастыру тәуекелдерін бағалау және талдау және бақылау болып табылады. Ішкі бақылауды ұйымдастыруға тәуекелге бағытталған тәсілді қолдану мүмкін проблемалардың алдын алады. Басқару буынымен тығыз жұмыс жасай отырып, олар ұйымды корпоративтік басқару үшін ақпараттық қамтамасыз етеді.

Біздің ойымызша, ішкі аудит - бұл ішкі бақылау жүйелерін талдау үшін менеджмент анықтайтын қызмет. Сондықтан, бұл ақпаратты қарау және растаумен, сондай-ақ компанияның саясатын, рәсімдері мен заңдарын сақтаумен байланысты.

Басқа елдерде ішкі аудитті жүргізу және ұйымдастыру тәжірибесін қолдануды ұсынамыз. Мысалы, ресейлік компанияларда ішкі аудит қызметінің негізгі функционалдық міндеттері мыналарды қамтуы мүмкін:

1) тиісті басқармаға тексеру үшін байланыс орнату және масштаб пен міндеттерді хабарлау;

2) шолу шеңберінде бизнес-саланы түсінуді дамыту. Бұған транзакциялардың мақсаттары, өлшемдері және негізгі түрлері, сонымен қатар құжаттар мен сұхбаттарға шолу кіреді;

3) аудит шеңберінде бизнес-қызметте кездесетін басты тәуекелдердің сипаттамасы;

4) анықталған мәселелер мен проблемалар туралы есеп беру және проблемаларды шешу жөніндегі басшылықпен іс-қимыл жоспарын талқылау [7].

Ішкі аудит бөлімінің тиісті уақыт аралығынан кейін анықталған нәтижелерге қатысты кейінгі іс-әрекеттері барлық ұсынымдардың орындалуын тексеру және бақылау болып табылады. Аудит процесі тексерілетін қызметтің күрделілігіне және тексеру үшін ішкі ресурстардың қол жетімділігіне байланысты өзгереді.

Қорытындылай келе, ұйымда бар ішкі бақылау жүйесі келесі тармақтарды оң сипаттайтынын атап өткіміз келеді:

- ішкі аудит қызметінің болуы;

- құжат айналымының бекітілген схемаларының бекітілуі;

- тексерулердің нәтижелері бойынша ұйым бойынша өкімдік құжаттардың болуы;

- салық органдарынан, заң, кеңес беру және аудиторлық фирмалардан кеңес алу;

- қызметкерлерді аттестаттаудан өткізу, қызметкерлерді оқытуды және біліктілігін арттыруды ұйымдастыру және т. б.

Аудитор барлық аталған ережелердің нақты сақталуын бағалайды. Сонымен бірге қызметкер өзін бақылайтын және бақылау процедуралары болған кезде де өзінің негізгі жұмысын орындау кезінде жіберілген қатені жасыра алатын сияқты фактілердің болуына назар аударады.

Осылайша, ішкі аудит қызметі ұйымның еңбекке ақы төлеу бойынша есеп айырысуларды есепке алу жүйесін жақсартуды қамтамасыз етеді.

#### **Әдебиеттер:**

- 1 ҚР Аудиторлық қызмет туралы заңы № 304-І, 20.11.1998 ж.;
- 2 Евдокимова А.В., Пашкина И.Н., Внутренний аудит и контроль финансово-хозяйственной деятельности организации: Практическое пособие. М., 2017. – 257 с. <https://books.google.kz>.
- 3 Макальская А.К., Внутренний аудит. М.: АО «ДИС», 2008;
- 4 Дюсембаев К.Ш, Теория и эволюция аудита. Алматы: «Экономика», 2012. – 722 с.;
- 5 Управление рисками организаций. Интегрированная модель. 2013. - 20 с., <http://www.coso.org/documents/COSO>
- 6 Толчинская М.Н., Риск-ориентированный подход в организации службы внутреннего контроля // Фундаментальные исследования. - 2015. № 10-3. – С. 640-644.
- 7 Внутренний аудит: учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», для магистерских программ «Внутренний контроль и аудит», «Экономическая безопасность» / под ред. Ж.А. Кеворковой. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. - 319 с.

**Файзуллина С.А.**

*к.э.н., доцент,*

**Айманова Л.Б.**

*д.э.н., профессор АГЭУ*

## **УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ**

***Аннотация.** В статье изложен бухгалтерский учет основных средств и нематериальных активов в сельском хозяйстве. Особенностью учета в сельскохозяйственной деятельности является то, что учитываются живые организмы – ведется учет животных и растений в качестве биологических активов. Учет основных средств и нематериальных активов в сельскохозяйственных организациях имеет свои существенные особенности, которые связаны с тем, что основным видом основных средств в сельском хозяйстве является земля, земельные угодья, многолетние насаждения. Распространенными примерами нематериальных активов являются компьютерное программное обеспечение, патенты, лицензии на рыболовство, импортные квоты, франшизы, отношения с клиентами или поставщиками, лояльность клиентов, доля рынка и права на сбыт.*

***Ключевые слова:** Биологические активы, амортизация, патент, франшиза, биотрансформация, справедливая стоимость.*

Особенностью сельскохозяйственной отрасли является то, что по многим видам основных средств (особенно в растениеводстве) начисленную амортизацию невозможно отнести на один объект учета затрат основного производства, так как многие виды

основных средств выполняют работы под разные объекты учета затрат. В связи с этим их распределяют на конкретные объекты учета затрат пропорционально выполненным работам или по другим основаниям. В растениеводстве амортизация распределяется на конкретные объекты учета затрат в ведомости распределения затрат в растениеводстве. В этой ведомости каждая строка отводится для однородной группы основных средств, по которой начисленная амортизация подлежит распределению: тракторы, почвообрабатывающие машины, машины для посева культур, машины для уборки культур и т.д. По каждой однородной группе основных средств указывают принцип распределения затрат: пропорционально эталонным гектарам, площадям обработки и др. В животноводстве амортизацию и другие затраты по содержанию основных средств относят, как правило, прямо на соответствующие виды и группы животных. При содержании в животноводческих помещениях нескольких групп животных эти расходы распределяют между ними пропорционально занимаемой ими площади [1, 176 с].

Зачастую сельхозпредприятие расходует или приобретает нематериальные ресурсы, как научные или технические знания, проектирование и внедрение новых процессов или систем, лицензии, интеллектуальная собственность, знания о рынке и товарные знаки. Распространенными примерами нематериальных активов являются компьютерное программное обеспечение, патенты, лицензии на рыболовство, импортные квоты, франшизы, отношения с клиентами или поставщиками, лояльность клиентов, доля рынка и права на сбыт.

К основным средствам в сельхозпредприятии относятся: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий, продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие соответствующие объекты. В составе основных средств учитываются также капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы); капитальные вложения в арендованные объекты основных средств; земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы) [2, 65 с].

На сельскохозяйственных предприятиях взрослый рабочий и продуктивный скот основного стада приходят: по фактической себестоимости выращивания – в том случае, когда животные, переводимые в основное стадо, выращены в самом хозяйстве (за счет собственного молодняка); по фактической стоимости приобретения – если животные, приходящие в основное стадо, покупаются на стороне.

Капитальные вложения в коренное улучшение земель включаются в состав основных средств ежегодно в сумме фактически произведенных затрат, относящихся к принятым в отчетном году в эксплуатацию площадям, независимо от даты окончания всего комплекса работ.

На предприятиях, где имеются многолетние насаждения, их принимают к бухгалтерскому учету в два этапа:

1) приходят молодые насаждения в сумме, равной фактически произведенным затратам на их посадку;

2) при достижении эксплуатационного возраста приходят в оценке, равной сумме расходов на выращивание плюс суммы, определенные на первом этапе, т.е. по фактической себестоимости.

Независимо от способа поступления все поступающие в хозяйство объекты основных средств должны быть своевременно оприходованы и документально оформлены.

Оприходование основных средств проводит специальная комиссия, которую назначает руководитель сельхозпредприятия. Комиссия составляет акт о приеме–передаче объекта основных средств и нематериальных активов или акт накладную приема–передачи основных средств и нематериальных активов, которая используется как при приобретении объектов основных средств со стороны, так и при их изготовлении (сооружении) в хозяйстве. Акт составляется на каждый объект в отдельности или на несколько однотипных объектов, если они имеют одинаковую стоимость и были приняты в эксплуатацию в одном календарном месяце. После положительного заключения комиссии, основанного на сопоставлении и проверке сопроводительных и расчетных документов, акт утверждает руководитель организации. После чего данный документ с прилагаемой технической документацией по принятому объекту представляют в бухгалтерию. На основании этих документов в бухгалтерии составляют инвентарные карточки учета основных средств. [3, 56 с]

Объект основных средств, приобретаемый представителем предприятия непосредственно на предприятии поставщика, базе снабжения или транспортном терминале, принимается по доверенности. Если при приеме объектов основных средств обнаруживаются какие–либо несоответствия, неисправности или выявляется недостача, составляют коммерческий акт, на основании которого предъявляют иск поставщику либо транспортной организации (в зависимости от того, по чьей вине это произошло).

Прием–сдачу основных средств из капитального ремонта, реконструкции и модернизации проводит также специальная комиссия. При этом оформляют акт о приеме–сдаче отремонтированных, реконструируемых и модернизированных объектов основных средств или акт приема–сдачи отремонтированных, реконструируемых и модернизированных объектов.

Перевод молодняка животных в основное стадо оформляется актом на перевод животных или актом на перевод животных из группы в группу. Животных, приобретенных на стороне, приходяют в основное стадо по тем же правилам, по которым осуществляется оприходование других объектов в состав основных средств. При этом на поступающих животных поставщиком должны быть оформлены и предоставлены племенные свидетельства. [4, 83 с]

Оприходование приобретенных в собственность земельных участков и объектов природопользования оформляется актом на оприходование земельных угодий. В этом документе дается характеристика принимаемых на баланс земельных угодий: площадь, вид угодий, место расположения, конфигурация, данные о плодородии, балансовая стоимость, прилагаемые документы, которые послужили основанием для составления акта. Для учета земель в хозяйствах ведется Земельная кадастровая книга, в которой проводится государственная регистрация права собственности на землю.

К биологическим активам относятся животные и растения, поддающиеся биотрансформации. Биотрансформация включает процессы роста, вырождения, продуцирования и размножения, в результате которых в биологическом активе происходят качественные или количественные изменения. То есть увеличение или уменьшение количества животных и растений, ухудшение или улучшение их качественных характеристик, производство сельскохозяйственной продукции (шерсть, молоко, урожай)

Биологические активы классифицируются по следующим группам:

Краткосрочные биологические активы и долгосрочные биологические активы:

- рабочий скот - животные на откорме и выращивании (молодняк);
- продуктивный скот - биологические активы в состоянии биологических трансформаций;
- многолетние насаждения - прочие биологические активы;
- прочие биологические активы.

Учет рабочего скота ведется материально-ответственными лицами самостоятельно в специальных книгах и ежемесячно представляются в бухгалтерию. Для обеспечения сохранности рабочего скота – взрослому поголовью ставят метки (тавро) или инвентарный номер при соблюдении ветеринарных требований. Учет биологический активов ведется по справедливой стоимости актива.

Принятие к бухгалтерскому учету многолетних насаждений оформляется актом приема многолетних насаждений и передачи их в эксплуатацию, лесозащитных насаждений.

Для составления перечисленных актов создается специальная комиссия с участием соответствующих специалистов. После того как основные средства будут надлежащим образом оприходованы, необходимо обеспечить контроль за их сохранностью, внутрихозяйственным перемещением и использованием. Такой контроль обеспечивается путем закрепления инвентарных объектов основных средств (с присвоением им инвентарных номеров) за хозяйственными подразделениями и материально ответственными лицами, а также посредством комплекса мероприятий, называемых инвентарным учетом. При этом составляется инвентарный список основных средств (по месту их нахождения, эксплуатации).

Для пообъектного аналитического учета в бухгалтерии предприятия на каждый объект основных средств заводят индивидуальную инвентарную карточку типовых форм: инвентарную карточку учета объектов основных средств – для зданий, сооружений, машин, оборудования, транспортных средств, инвентаря производственного и хозяйственного; инвентарную карточку учета для многолетних насаждений.

Стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации. Амортизируемая величина актива подлежит равномерному погашению на протяжении срока полезного использования этого актива. Срок полезного использования актива определяется с точки зрения предполагаемой полезности актива для предприятия. Расчетная оценка срока полезного использования актива – производится с применением профессионального суждения, основанного на опыте работы предприятия с аналогичными активами. Остаточная стоимость и срок полезного использования актива должны пересматриваться, как минимум один раз в конце каждого отчетного года, и, если ожидания отличаются от предыдущих бухгалтерских оценок, изменения должны отражаться в учете как изменение в бухгалтерской оценке.

Амортизация актива начинается тогда, когда он становится доступен для использования; т.е., когда его местоположение и состояние позволяют осуществлять его эксплуатацию в соответствии с намерениями руководства. Начисление амортизация актива прекращается, начиная с более ранней из двух дат: даты перевода в состав активов, предназначенных для продажи (или включения в состав выбывающей группы, которая классифицируется как предназначенная для продажи) или даты прекращения признания актива.

Для погашения амортизируемой величины актива на протяжении срока его полезного использования могут применяться различные методы амортизации. К ним относятся линейный метод, метод уменьшаемого остатка и метод единиц производства продукции. [5]. Для сельскохозяйственной техники в основном применяется списание стоимости пропорционально объему выполненных работ (производственный метод). Метод единиц производства продукции состоит в начислении суммы амортизации на основе ожидаемого использования или ожидаемой производительности. Объясняется это тем, что начисление амортизации прекращается в случае простоя актива.

Амортизация нематериального актива начисляется на регулярной основе в течение срока его полезной службы. Амортизация должна начинаться, когда актив доступен для использования. Поскольку будущие экономические выгоды, заключенные в нематериальном активе потребляются с течением времени, балансовая величина актива

сокращается для отражения такого потребления. Это достигается путем систематического списания первоначальной стоимости или переоцененной стоимости актива в качестве расхода, за вычетом ликвидационной стоимости, на протяжении срока полезной службы актива.

Начисление амортизации по прочим объектам основных средств отражается в следующих регистрах бухгалтерского учета: ведомости начисления амортизации и отчислений в ремонтный фонд (без автотранспорта); ведомости начисления амортизации и отчислений в ремонтный фонд по автотранспорту.

Для определения непригодности объектов основных средств к дальнейшему использованию, невозможности или неэффективности их восстановления, а также для оформления документов на списание этих объектов на предприятии приказом руководителя может быть создана постоянно действующая комиссия. В ее состав входят должностные лица, в том числе главный бухгалтер, заместитель руководителя, главный зоотехник, главный агроном, лица, на которых возложена ответственность за сохранность основных средств.

#### **Список использованной литературы**

1. Красота В. Ф., Джапаридзе Т. Г. Разведение сельскохозяйственных животных: учебник для вузов. – М.: ВНИИплем, 2016. – 386 с.
2. [tengrinews.kz](http://tengrinews.kz)
3. Учебное пособие по МСФО 41 «Сельское хозяйство», 2016.
4. Учет в сельском хозяйстве: животноводство (В. Назарова) 17 января 2016года.
5. <https://uchet.kz/>

*Арышев В.А., к.э.н.,  
профессор университета «Туран», Казахстан,  
Иванюк Т.Н., к.э.н.,  
профессор университета «Туран», Казахстан*

#### **УПРАВЛЕНЧЕСКИЕ РЕШЕНИЯ НА ОСНОВЕ ИНВЕСТИЦИОННОГО АНАЛИЗА**

***Резюме:** при рассмотрении инвестиционных проектов на практике могут использоваться различные методы их оценки, каждый из которых имеет как преимущества, так и свои недостатки. Наиболее точным методом оценки инвестиционных проектов является метод чистой приведенной стоимости.*

Улучшение качества принимаемых инвестиционных решений было и остается весьма важной проблемой. При проведении инвестиционного анализа аналитик может использовать любые методы экономического анализа. Однако, инвестиционная деятельность имеет свою специфику, которая требует применения специальных методов инвестиционного анализа [1]. Инвестируя денежные средства в проект, большинство фирм используют значительные суммы своих финансовых ресурсов. В случае принятия необоснованного решения возможны довольно серьезные последствия. В этой связи должностные лица, информирующие администрацию по вопросам принятия решения о капиталовложениях, должны использовать специальные методы оценки эффективности капитальных вложений, гарантирующие качество инвестиций.

Важной особенностью принятия инвестиционных решений является необходимость учета фактора времени. Известно, что сумма денежных средств, которая

имеется сегодня, дороже той же номинальной суммы, но полученной в будущем, то есть, через некоторое время. Этот временной фактор получил название «стоимость денег во времени» [2]. Поэтому некорректно сравнивать сегодняшние денежные средства и будущие поступления денежных средств непосредственно.

Для того чтобы сравнить текущие денежные средства и будущие поступления денежных средств используется прием, который дает возможность приведения стоимости потоков денежных средств к одному определенному моменту времени. Как правило, в качестве такого момента времени используется нулевой период. Этот прием позволяет каждый будущий поток денежных средств преобразовывать таким образом, что в результате получается его «приведенная стоимость», то есть его стоимость на «нулевой» период.

Таким образом, потоки денежных средств каждого периода пересчитываются в приведенные стоимости. Полученные значения суммируются и получается общая приведенная стоимость всех будущих потоков денежных средств, которые поступят от проекта. Эта приведенная стоимость теперь может сравниваться с первоначальным оттоком денежных средств, то есть инвестицией. На основании этого сравнения можно принять правильное решение о внедрении или отклонении проекта.

Основной целью новых инвестиций является повышение прибыли акционеров на вложенный капитал. Оценка инвестиций предполагает отбор таких вложений, выгоды от которых превышают затраты, а поступления денежных средств от инвестиции значительно превышают стоимость утраченных возможностей акционеров вложить деньги в другие объекты. Менеджеры фирм используют в своей практике такие методы инвестиционного анализа, как метод периода окупаемости (Payback period, PP), метод бухгалтерской (учетной) нормы доходности (Accounting rate of return, ARR), метод чистой приведенной стоимости (Net present value, NPV), метод внутренней нормы доходности (Internal rate of return, IRR). Эти методы позволяют дать реальную оценку эффективности инвестиций [3].

Аналитики, выбирая метод оценки эффективности инвестиции, должны определить, соответствует ли данная инвестиция стратегическому направлению фирмы и имеются ли бюджетные ограничения.

Каждый из методов оценки эффективности инвестиций имеет как преимущества, так и недостатки, которые можно показать на условном примере практической оценки конкретных инвестиционных возможностей.

**Период окупаемости (PP).** Для оценки эффективности инвестиционного проекта с помощью этого метода используется понятие периода окупаемости инвестиций, которым является расчетный период времени для возмещения первоначальной суммы капиталовложений. Правило метода окупаемости состоит в том, что проект принимается, если период его окупаемости меньше максимально допустимого инвестором количества лет.

Метод окупаемости имеет определенные преимущества. Он прост, легко понятен и может применяться как на малых, так и на крупных предприятиях при принятии решений, например, о замене оборудования. При этом достаточно проанализировать только прогнозы расхода первоначального капитала и притока денежных средств на ближайшие три – пять лет. Менеджеры предпочитают инвестировать в активы с более короткими периодами окупаемости, чтобы уменьшить риск неприбыльных долгосрочных инвестиций. Чем быстрее проект может окупить первоначальные затраты, тем лучше.

Однако, оценка методом окупаемости (PP) заостряет внимание на поступлениях от осуществления проекта и на скорости этих поступлений, а не на уровне доходности или общей прибыли. Помимо этого, в качестве недостатка следует отметить то, что этот метод не учитывает стоимость денег во времени и денежные потоки, возникающие по истечении

периода окупаемости инвестиций. Кроме того, нет научно обоснованного критерия в определении максимально допустимого инвестором срока окупаемости проекта.

**Бухгалтерская (учетная) норма доходности (accounting rate of return, ARR).** Для оценки эффективности инвестиционного проекта с помощью этого метода берется средняя годовая ожидаемая величина прибыли, которую обеспечивает инвестиционный проект, и рассчитывается в процентном отношении к средней стоимости инвестиций. Таким образом, определяется учетная норма доходности (ARR). Правило учетной нормы доходности состоит в том, что проект является приемлемым, если его учетная норма доходности превышает минимальную целевую учетную норму доходности, установленную фирмой.

Метод учетной нормы доходности имеет определенные преимущества. Это его понятность и простота расчета. Многие фирмы используют этот метод как важный показатель эффективности. Его легко рассчитать, так как имеется необходимая информация.

Недостатком этого метода является то, что он использует балансовую прибыль (а не денежные потоки) в качестве оценки прибыльности проектов, а также не учитывает временную стоимость денег.

Рассмотренные выше методы оценки инвестиций не учитывают стоимость денег во времени. С этих позиций наиболее удобным является **метод чистой приведенной стоимости (Net present value, NPV).**

При использовании метода чистой приведенной стоимости будущие притоки и оттоки денежных средств оцениваются с использованием временной стоимости денег. Это позволяет менеджерам, принимающим решения, оценить экономический эффект и затраты по инвестиционному проекту на единый момент времени.

Чистая приведенная стоимость (NPV) рассчитывается путем дисконтирования будущих чистых денежных потоков от инвестиционного проекта по требуемой ставке доходности и последующего вычитания суммы первоначальных капитальных вложений.

Если чистые денежные потоки от использования инвестиций будут получены в конце года с требуемой ставкой доходности для фирмы, то можно определить величину чистой приведенной стоимости (NPV).

Умножение будущих денежных потоков на соответствующий коэффициент дисконтирования дает текущую стоимость этих денежных потоков. Текущая стоимость первоначальных капиталовложений определяется как сумма этих капиталовложений и показывает отток денежных средств.

Правило принятия решения на основании показателя чистой приведенной стоимости заключается в том, что если NPV положительна (т.е. больше нуля), инвестиционный проект следует принять, если она отрицательная, то проект отклоняется. Положительная NPV означает, что текущая стоимость доходов превышает текущую стоимость затрат, и, следовательно, увеличивает благосостояние инвесторов. Если NPV равна нулю, то благосостояние инвесторов не возрастает, и поэтому проект не является привлекательным.

Метод чистой приведенной стоимости (NPV) не имеет существенных недостатков и является приоритетным при принятии инвестиционных решений.

Еще одним методом оценки инвестиционных проектов является **метод внутренней нормы доходности (Internal rate of return, IRR).** Внутренняя норма доходности соответствует ставке дисконтирования, при которой чистая приведенная стоимость инвестиций равна нулю. То есть, IRR-это учетная ставка доходности, при которой инвестиции точно возмещаются дисконтированными чистыми поступлениями от них. IRR показывает ожидаемую доходность инвестиционного проекта. Для расчета IRR нужно взять две ставки дисконтирования, одна из которых дает положительное значение чистой приведенной стоимости (NPV), а другая – отрицательное значение NPV. По мере

повышения ставки дисконтирования чистая приведенная стоимость инвестиции уменьшается до тех пор, пока не будет равна нулю. Затем, используя формулу линейной интерполяции, можно рассчитать внутреннюю норму доходности (IRR).

Правило принятия решения по показателю IRR заключается в том, что инвестиция является приемлемой, если IRR превышает требуемый уровень доходности. В противном случае инвестиционный проект должен быть отклонен.

Метод IRR довольно популярен на практике, связан с NPV и легок в понимании. Однако, этот метод имеет ряд недостатков. Так, в результате расчетов получаем расчетный показатель, который не дает информации о размерах инвестиции. Кроме того, проекты могут иметь несколько IRR, что может привести к неправильным решениям при выборе взаимоисключающих проектов.

Таким образом, при рассмотрении инвестиционных проектов на практике могут использоваться различные методы их оценки, каждый из которых имеет как преимущества, так и свои недостатки. Наиболее точным методом оценки инвестиционных проектов является метод чистой приведенной стоимости. Применение этого метода дает возможность учитывать стоимость денег во времени, и, следовательно, позволяет менеджерам принять более правильное инвестиционное решение.

#### **Список литературы**

1. Этрилл П., Маклейни Э. Финансовый менеджмент и управленческий учет для руководителей и бизнесменов. М.: Альпина Паблишер, 2020
2. Друри Л. Управленческий и производственный учет. М.: ЮНИТИ-Дана, 2019
3. Аткинсон Э.А., Банкер Р.Д. и др. Управленческий учет. М.: Издательский дом «Вильямс», 2019

*Жексембина А.Е., к.э.н., доцент.  
Университета «Туран», Казахстан*

### **МЕТОДИКА ФОРМИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ**

***Резюме.** Внутренний контроль является важной частью функционирования любого подразделения предприятия. В статье рассматривается методика, направленная на формирование системы внутреннего контроля, отвечающая современным потребностям предприятия.*

Методика формирования системы внутреннего контроля представляет собой поэтапный план действий для создания эффективного, действующего документа. Такой план будет актуален для предприятия с его спецификой деятельности и параметрами эффективности. Система внутреннего контроля для предприятия определенной отрасли должна быть применима на практике и учитывать особенности функционирования его подразделений. Прежде нужно получить представление об элементах внутреннего контроля, основных принципах эффективности, а также знать особенности деятельности и структуры организации, цели, которые ставит руководство. Система внутреннего контроля должна обеспечить эффективность процедур внутреннего контроля в ежедневную деятельность руководства и работников предприятия. Для ее построения важно:

1. На основании организационной структуры предприятия определить контролирующий орган системы внутреннего контроля.

2. Сформулировать цели и задачи внутренней системы внутреннего контроля, какие обязанности возлагаются на систему внутреннего контроля, права работников системы внутреннего контроля.

Задачи системы внутреннего контроля: обеспечение выполнения работниками требований законодательства; документальное определение и соблюдение процедур и полномочий при принятии решений; обеспечение сохранности активов; обеспечение эффективного управления рисками хозяйственной деятельности; взаимодействие с внешними аудиторами и органами государственного контроля.

Обязанности, возлагаемые на систему внутреннего контроля: обеспечение текущего анализа финансового положения; проведение регулярных проверок структурных подразделений; информирование руководства о всех выявленных случаях нарушений нормативных актов всех уровней; информирование руководства о вновь выявленных рисках; документирование проверок и оформление заключений по ним; разработка рекомендаций по устранению выявленных нарушений и недостатков; осуществление контроля за выполнением этих рекомендаций.

Права работников системы внутреннего контроля определяются положением о внутреннем контроле: получать от работников проверяемых подразделений необходимые документы; требовать личного объяснения работника по поставленным вопросам, входящим в компетенцию внутреннего контроля; снимать копии с документов и файлов; определять соответствие деятельности работников требованиям нормативных актов; выдавать временные предписания о прекращении и недопущении действий, имеющих состав нарушения; привлекать в целях внутреннего контроля работников других подразделений.

3. Обозначить виды контрольных процедур, установленные в организации.

При выборе видов контрольных процедур необходимо ориентироваться на аспекты работы предприятия, которые имеют наибольший интерес и наибольшие риски для организации. В этой связи наиболее актуальными видами контрольных процедур будут:

- эффективное разделение полномочий. Разделение обязанностей и ответственности по исполнению операций, их учету и контролю, а также хранению активов, в целях предотвращения ошибок и незаконных действий;

- анализ ключевых показателей деятельности предприятия. Анализ финансовых и нефинансовых показателей деятельности, используемые для оценки степени достижения поставленных целей;

- утверждение и визирование операций. Выдача разрешения на совершение операций;

- аналитический обзор (на предмет соответствия заранее определенным показателям);

- сверка (контроль отсутствия противоречия между двумя и более источниками информации с целью подтверждения достоверности исходных данных);

- физические способы контроля (обеспечение реальной сохранности активов);

- контроли, связанные с работой и защита от несанкционированного доступа.

4. Определить направления работы системы внутреннего контроля установленные на предприятии:

- 1) контроль исполнения ключевых показателей достижения стратегических целей;

- 2) контроль эффективности и результативности;

- 3) контроль установления эффективных потоков информации о деятельности структурных подразделений;

- 4) контроль исполнения решений органов управления и устранения выявленных нарушений;

- 5) контроль исполнения бюджета;

- 6) контроль соответствия соглашений с третьими лицами финансово-хозяйственным интересам товарищества;
- 7) контроль соответствия внутренних документов и проектов решений органов управления финансово-хозяйственным интересам товарищества;
- 8) контроль эффективности использования имущества и иных ресурсов;
- 9) контроль обеспечения точности, полноты и своевременности документирования хозяйственных операций, и их отражение в финансовом и управленческом учете;
- 10) контроль разграничения ответственности между структурными подразделениями и работниками в рамках установленных полномочий;
- 11) контроль обеспечения достоверного формирования финансовой отчетности в соответствии с казахстанскими и международными стандартами.

#### 5. Установить меры контроля.

Контроль над основными видами рисков предприятия и его деятельности организуется на трёх уровнях: сотрудника, организации и внешней среды. Причем, сам контроль может быть: предварительный, текущий, последующий. На уровне работника (индивидуальном уровне) актуальны следующие виды рисков: риск хищения ценностей; риск сделок, наносящих ущерб; риск привлечения организации в коммерческие взаимоотношения с теневой экономикой.

Предварительный контроль подразумевает: контроль наличия чётких критериев квалификационных и личностных характеристик работников, уполномоченных принимать финансовые решения; контроль содержания трудовых договоров; контроль наличия и содержания должностных инструкций. Текущий контроль: контроль объёмов ресурсов, выдаваемых, оплачиваемых или привлекаемых одним лицом.

Последующий контроль: контроль правильности ведения работником первичной документации; контроль проведения в полном объёме установленных процедур сверки, согласования и визирования платёжных документов; контроль процедуры формирования на базе первичных документов учётных и отчётных данных.

На уровне организации актуальны следующие виды рисков: риск неплатежеспособности; рыночный риск (риск потери дохода); правовой риск.

Предварительный контроль: контроль наличия качественных ограничений рисков на каждом уровне принятия решений; контроль наличия документально установленных полномочий и ответственности; контроль наличия в организации плана оперативных действий на случай временного дефицита денежных средств.

Текущий контроль: контроль достоверности представляемой руководству информации о текущем состоянии показателей рынка; контроль соблюдения подразделениями и должностными лицами обязательств, принятых организацией; контроль соблюдения юридической правомерности и экономической целесообразности заключаемых сделок; контроль соответствия данных финансовой отчётности регистрам синтетического и аналитического бухгалтерского учёта.

Последующий контроль – анализ работы по управлению рисками.

На уровне внешней среды актуальны следующие виды рисков: риск снижения доходности рынка; риск изменения тенденций экономического развития; риск неблагоприятной государственной экономической политики; риск неблагоприятных условий предпринимательства.

Предварительный контроль: контроль информированности руководства о предложениях аналитических служб по текущей ситуации; контроль информированности руководства о прогнозах развития ситуации на соответствующем сегменте рынка.

Последующий контроль – сравнение соответствия выводов и рекомендаций аналитических служб реальному развитию ситуации.

6. Определение ответственность должностных лиц и распределение обязанностей между ними.

Внутренний контроль является важной частью функционирования любого подразделения предприятия. Все работники несут ответственность за функционирование и обеспечение эффективности системы внутреннего контроля предприятия. Руководство разъясняет работникам важность наличия и обеспечения эффективности функционирования системы внутреннего контроля, а также роль каждого работника в данной системе, в том числе следующие основные требования: каждый сотрудник прямо или косвенно не может допускать либо являться причиной преднамеренной фальсификации данных налоговой, бухгалтерской, управленческой либо иной отчетности; в учетные данные не могут вноситься изменения, если известно, что эти изменения искажают суть совершаемых операций; денежные суммы, операции, счета не могут укрываться для цели их неполного отражения в отчетности организации; каждый сотрудник товарищества обязан сохранять активы товарищества и обеспечивать их эффективное использование. Работник намеренно не выполняющий свои обязанности и контрольные функции, будет привлечен к дисциплинарной ответственности, согласно действующему законодательству. Функции, права и обязанности, ответственность субъектов внутреннего контроля предусмотрены должностными инструкциями.

Данная методика направлена на формирование системы внутреннего контроля. Она также направлена на организацию основных видов контроля, которые в малых предприятиях не структурированы или вообще не ведутся, и поможет организовать, привести в порядок контрольные процессы, достичь бесперебойной работы. Все это позволит иметь четко сформированную систему внутреннего контроля, отвечающую потребностям предприятия.

#### **Список литературы:**

1. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет – Москва: КНОРУС, 2019. – 392 с.
2. Дьяконова, О. С. Внутренний аудит/О. С. Дьяконова, Т. М. Рогуленко. – М.: КноРус, 2019. – 181 с.
3. Филина, Ф. Н. Внутренний аудит/Ф. Н. Филина. – М.: Гросс Медиа-2019. – 384 с.

*Иванюк Т.Н., к.э.н.,  
профессор университета «Туран», Казахстан,  
Арышев В.А., к.э.н.,  
профессор университета «Туран», Казахстан,*

### **МЕТОДЫ ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА В АУДИТОРСКИХ ИССЛЕДОВАНИЯХ**

**Резюме:** *Использование методов экономического анализа в аудиторских исследованиях позволяет аудитору более глубоко изучить финансовую отчетность и выразить наиболее правильное мнение о степени её достоверности.*

**Ключевые слова:** *аудит, аудиторские исследования, экономический анализ, аналитические методы, задачи и функции аудита, достоверность финансовой отчетности.*

Различные методы экономического анализа имеют важное значение для проведения аудиторских исследований. Как показывает практика все аудиторские

процедуры и способы получения доказательств определенным образом связаны с использованием методов экономического анализа. На каждом этапе проведения аудита может возникать необходимость применения каких-либо способов аналитических исследований.

В основе философии аудита используется положение, согласно которому положительная оценка эффективности системы внутреннего контроля и проведение серии проверок на соответствие, подтверждающих эту оценку, позволяет аудитору снизить число проверок по существу, поскольку для получения надёжной и подтвержденной информации он может в определенной степени положиться на учетную систему бизнеса.

В соответствии с законом республики Казахстан «Об аудиторской деятельности» аудиторская деятельность представляет собой предпринимательскую деятельность по проведению собственно аудита и оказанию сопутствующих ему работ и услуг [1]. Аудит – это независимая проверка финансовой отчетности с целью выражения мнения о степени достоверности этой отчетности. *Сопутствующие аудиту работы и услуги также являются* предпринимательской деятельностью аудиторов или аудиторских организаций, включающая такие основные направления, как бухгалтерские услуги, услуги по проведению проверок и экспертиз, не являющихся собственно аудитом, консультационные услуги, обучение и прочие услуги аудиторского профиля.

Важное место в проведении как собственно аудита, так и в сопутствующих аудиту услугах, особенно в консалтинговой деятельности занимают методы экономического анализа. Данное положение закреплено специальным стандартом аудита «Аналитические процедуры в аудите» [2]. Традиционно аудит рассматривается как процесс, состоящий из нескольких стадий:

- планирование, регистрация и контроль;
- изучение и оценка систем внутреннего контроля;
- проверка систем и информации на выходе;
- получение аудиторских свидетельств;
- анализ финансовой отчетности;
- сообщение мнения аудитора акционерам и владельцам-собственникам бизнеса.

Рассматривая содержание каждой стадии общего процесса аудиторских исследований необходимо выделить стадию изучения и оценки системы внутреннего контроля. Это именно то направление, которое в дальнейшем позволяет аудитору проводить исследования с большей или с меньшей степенью напряженности аудиторских проверок. В современной практике система внутреннего контроля получила статус внутреннего аудита. Информация, получаемая от системы внутреннего аудита, является основанием для принятия решений внешним аудитором для построения и осуществления своих проверок.

Основными функциями внутреннего аудита бизнеса являются:

- контроль над состоянием активов, в том числе за их покупкой и выбытием (списанием);
- контроль за организацией использования активов и порядком начисления амортизации;
- подтверждение точности информации, используемой руководством при принятии управленческих решений;
- подтверждение выполнения внутрисистемных процедур по оценке внутреннего контроля;
- анализ эффективности функционирования системы внутреннего контроля и обработки информации в бизнесе;
- оценка качества и достоверности полученной информации, посредством получения внешнего подтверждения такой информации от контрагентов организации.

В качестве основных задач внутреннего аудита следует отметить:

- осуществление контроля над формированием прибыли бизнеса;
- разработка мер по оптимизации затрат бизнеса и максимизации прибыли.

Рассматривая основные функции внутреннего аудита по содержанию, следует отметить, что практически каждая из них так или иначе связана с использованием тех или иных методов экономического анализа бизнеса. Что касается содержания основных задач внутреннего аудита, то совершенно очевидно, что без использования аналитических способов и приемов невозможно провести проверку формирования прибыли бизнеса, и тем более невозможно провести расчеты по оптимизации затрат бизнеса и максимизации его прибыли.

Функции внутреннего аудита бизнеса можно классифицировать на несколько видов: это контрольные функции, информационно-аналитические функции, методологические и консультационные функции.

К информационно-аналитическим функциям службы внутреннего аудита относится информирование руководства о выявленных обстоятельствах, тенденциях и нарушениях в системе внутренней организации, а также анализ эффективности разрабатываемых управленческих решений и анализ выполнения планов бизнеса.

Так, например, службы финансового планирования большинства акционерных компаний разрабатывают годовой план производства и реализации продукции (или оказания услуг), а служба внутреннего аудита выявляет отклонения фактических результатов от запланированного уровня, проверяет обоснованность этих отклонений от плана, и анализирует причины таких отклонений.

Методологические и консультационные функции системы внутреннего аудита связаны с подготовкой отчетов по результатам работы службы внутреннего аудита, и даже практических рекомендаций руководству организации по совершенствованию деятельности и внесения корректировок в действующий производственный и финансовый план.

При проведении аудиторских исследований как внешнего, так и внутреннего характера возникает необходимость использования аналитических методов. При этом следует прежде всего выделить такие направления, как выявление признаков искажения учетных данных и отчетности, оценка гипотезы непрерывности деятельности исследуемого объекта, проведение аудита, позволяющего с должной степенью полноты и достоверности оценивать эффективность и рациональность управления бизнесом. Кроме того, большое значение для проведения аудита имеют такие направления, как оценка рациональности и эффективности использования имеющихся ресурсов (в том числе материальных, финансовых и трудовых), выявление сокрытия прибыли и полноты уплаты налогов, а также другие виды работы аудиторов.

Рассматривая аналитические процедуры, используемые в аудите, необходимо отметить, что каждая из них имеет определенную специфику и может быть связана с выявлением и оценкой допустимости определенных отклонений, которые не вызывают существенных неточностей, искажающих финансовую отчетность и нарушающих ее достоверность.

Многие ученые-экономисты и специалисты-практики рассматривают экономический анализ в аудите как комплексную систему процедур, с помощью которых можно оценить достоверность отчетности, провести исследование текущего состояния бизнеса с целью оценки допущения непрерывности деятельности бизнеса и эффективности ведения дел ее руководством. Кроме того, аналитические исследования при проведении аудита позволяют составить прогноз будущего развития бизнеса в самых существенных аспектах деятельности, например, таких, как финансовая, производственная, инвестиционная деятельность.

Остановливаясь на конкретных методах экономического анализа, применяемых в аудиторских исследованиях, можно выделить такие традиционные аналитические приемы, как группировка, метод сравнения, балансовый метод. Не малое значение имеет факторный анализ, позволяющий изучить факторные влияния на отклонение аудируемых показателей. Особое значение для выражения мнения аудитора имеет анализ финансовой отчетности и финансового состояния бизнеса с использованием метода финансовых коэффициентов. Кроме того, при необходимости могут быть использованы и другие аналитические методы.

Экономический анализ в аудите в зависимости от поставленной задачи является инструментом получения аудиторских доказательств и сопутствующим аудиту видом услуги. Измерение показателей деятельности бизнеса требует понимания аудитором специфики его деятельности, миссии и отдельных функциональных стратегий, а также бизнес-рисков и соответствующих механизмов контроля. Работа аудитора включает комплексный анализ эффективности функционирования бизнеса с использованием различных финансовых и нефинансовых показателей. Аналитические процедуры и специальные методические приёмы экономического анализа, характерные для отдельных видов аудита, могут проводиться на всех этапах аудиторской проверки.

Особого внимания заслуживают аудиторские исследования собственно финансовой отчетности. Финансовая отчетность представляет собой единую систему данных об имущественном и финансовом положении бизнеса и о результатах его хозяйственной деятельности [3]. Финансовая отчетность является основным источником информации о финансовом положении бизнеса как для внешних (партнеры по бизнесу, кредиторы, реальные и потенциальные инвесторы, статистические и налоговые органы и пр.), так и для внутренних (владельцы-собственники, менеджеры, администрация бизнеса) пользователей. Для принятия правильных и эффективных управленческих решений необходимо, чтобы финансовая отчетность имела максимальную степень достоверности. Подтверждение или неподтверждение достоверности финансовой отчетности является прерогативой аудита. Таким образом, использование аналитических методов в аудиторских исследованиях позволит аудитору более глубоко изучить финансовую отчетность и выразить наиболее правильное мнение о её достоверности.

#### **Список литературы**

1. Об аудиторской деятельности. Закон РК. Алматы: Издательство «Lem», 2020
2. Международные стандарты аудита. М.: Юрайт, 2014
3. Пласкова Н.С. Анализ финансовой отчетности, составленной по МСФО. М.: Инфра-М, 2018.

## **СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И ПРОБЛЕМЫ РАЗВИТИЯ ОПЕРАТИВНОГО КОНТРОЛЛИНГА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ПРОМЫШЛЕННОСТИ**

**Аннотация.** В статье рассмотрены современное состояние и проблемы развития оперативного контроллинга на предприятиях промышленности. Необходимость исследований в области контроллинга в современных рыночных условиях определяется потребностью в теоретико-методическом обосновании и разработке методических рекомендаций по совершенствованию системы управления стратегическим, тактическим и оперативным контроллингом на промышленном предприятии. Современная система управления промышленным предприятием не может эффективно функционировать без применения принципов и инструментов контроллинга.

**Аңдатпа.** Мақалада өнеркәсіп кәсіпорындарында оперативті контроллингті дамытудың қазіргі жағдайы мен мәселелері қарастырылған. Қазіргі нарықтық жағдайда контроллинг саласындағы зерттеулердің қажеттілігі өнеркәсіптік кәсіпорында стратегиялық, тактикалық және жедел контроллингті басқару жүйесін жетілдіру бойынша теориялық-әдістемелік негіздеме мен әдістемелік ұсыныстарды әзірлеу қажеттілігімен анықталады. Өнеркәсіптік кәсіпорынды басқарудың заманауи жүйесі контроллинг принциптері мен құралдарын қолданбай тиімді жұмыс істей алмайды.

**Annotation.** The article discusses the current state and problems of the development of operational controlling at industrial enterprises. The need for research in the field of controlling in modern market conditions is determined by the need to develop a theoretical and methodological justification and methodological recommendations for improving the management system of strategic, tactical and operational controlling at an industrial enterprise. A modern industrial enterprise management system cannot function effectively without the application of controlling principles and tools.

**Ключевые слова:** контроллинг, система, стратегия, метод, информация, планирование, контроль

**Түйінді сөздер:** контроллинг, жүйе, стратегия, әдіс, ақпарат, жоспарлау, бақылау

**Keywords:** controlling, system, strategy, method, information, planning, control

На современном этапе развития рыночных отношений промышленные предприятия представляют собой совокупность различных по своему виду деятельности подразделений, связанных между собой единым процессом изготовления продукции или оказания услуг. Они являются экономически и юридически самостоятельными хозяйствующими единицами, полностью отвечающими за результаты своей деятельности, поэтому особенно нуждаются в системе управления, позволяющей сохранять конкурентоспособность и положение на динамично изменяющемся рынке.

В условиях экономического кризиса и быстроизменяющихся условий экономической среды принятие управленческих решений становится все более сложным и трудоемким процессом, поэтому у руководителей предприятий возникает настоятельная потребность во «внутрифирменном советнике», владеющим всей необходимой информацией. В случае отсутствия адекватной и своевременной информации о текущем

состоянии и о перспективах деятельности предприятия возникает необходимость формирования новых подходов к управлению. При их внедрении требуется разработка и применение таких инструментов, которые не только позволят прояснить усложняющиеся экономические проблемы предприятия, но и своевременно подадут сигналы для принятия мер. Они будут способствовать "расширению" узких мест на предприятии с ориентацией на перспективу и обеспечат информационную поддержку управления бизнес-процессами по установленным стратегическим и оперативным целям[1].

Инструментом, позволяющим эффективно разрабатывать и внедрять на промышленном предприятии современные подходы к управлению, является контроллинг. Являясь ответом на растущую непредсказуемость и нестабильность внешней среды предприятия, контроллинг способствует интеграции частных компонентов – целей, задач и функций управления предприятием – в единый комплекс процессов через информационную поддержку и координирование.

Термин «контроллинг» информационно емкий, он передает характер этого современного явления в менеджменте и включает в себя весь спектр управления процессом достижения конечных целей и результатов фирмы.

Необходимость исследований в области контроллинга в современных рыночных условиях определяется потребностью в теоретико-методическом обосновании и разработке методических рекомендаций по совершенствованию системы управления стратегическим, тактическим и оперативным контроллингом на промышленном предприятии. Современная система управления промышленным предприятием не может эффективно функционировать без применения принципов и инструментов контроллинга.

Понимание контроллинга в разных странах сложилось на основе деловой и организационной культуры предприятий, именно она определяет не только ценности компании, правила принятия управленческих решений, но и координирует работу всех подразделений и сотрудников промышленного предприятия. В мире существует два основных концептуальных подхода к контроллингу, между которыми находятся другие течения, определяющие направления его развития. В Германии преобладает подход, позволяющий дать научное обоснование принципам и методам контроллинга, а в США и некоторых европейских странах, осуществляется более практичный подход, при котором основное внимание уделяется инструментам контроллинга и их применению на практике.

Понятие «controlling» пришло в Казахстан через Германию из англоязычных стран и обозначает концепцию, объединяющую управленческий учет, планирование и контроль[2].

Также, в зависимости от уровня применения, существует разграничение на стратегический и оперативный уровни, соответственно на стратегический и оперативный контроллинг. Вопросы стратегического контроллинга направлены на достижение глобальных целей, поставленных перед промышленным предприятием в долгосрочной перспективе и достаточно емко представлены в научной литературе. Зарубежные и отечественные авторы, такие как П. Хорват, Д. Хан, Х. Фольмут, С. Ташенова, Г. Демеуова, К. Ергалиев, Р. Манн, Э Майер, Н.Г. Данилочкина, Одегов Ю.Г.А. Дайле, А.М. Карминский, Э.А. Уткин, Р.А. Фатхутдинов, Е.Г. Ойхман, Г. Пич, Э. Шерм, подробно рассматривают общетеоретические аспекты контроллинга, проблемы и принципы стратегического контроллинга, не уделяя должного внимания оперативному контроллингу. Так ведущие специалисты по контроллингу Германии Р. Манн и Э. Майер, дают следующее определение: «...это система управления процессом достижения конечных целей и результатов деятельности фирмы, т.е. в экономическом отношении, с некоторой долей условности, как систему управления прибылью предприятия» [3]. Однако, по мнению Ю.Г. Одегова система контроллинга – это интегрированный управленческий подход, объединяющий элементы планирования, реализации и контроля функционирования стратегий развития и управления бизнесом. Также данный подход

предполагает постоянный мониторинг и всесторонний анализ внутренней деятельности и ресурсов предприятия, анализ внешних аспектов функционирования компании – поставщиков, покупателей, макроэкономических факторов, политики государства, изменений нормативно – правовой базы и другие. Он отмечает роль оперативного контроллинга, в виде постоянного мониторинга и анализа внутренней деятельности предприятия. Именно оперативный контроллинг имеет наиболее практико - ориентированное значение и прикладной характер.

Движение компании к стратегическим целям из года в год осуществляется посредством выработки и достижения оперативных целей. Исходя из текущего состояния бизнеса, предприятие устанавливает оперативные цели в полном согласовании со стратегией, достигает этих цели и задает очередные оперативные рубежи, тем самым стремится к своим стратегическим целям.

В этом процессе немаловажным является горизонтальное согласование оперативных целей отдельных направлений бизнеса и бизнес - единиц и интеграция этих целей с оперативными целями компании в целом.

Достижение оперативных целей возможно различными способами и с разной скоростью. Очевидно, что оптимальным является достижение этих целей с помощью эффективного использования имеющихся ресурсов компании, а именно при помощи исполнения основных функций менеджмента: планирования, управления, организации и контроля за ресурсами компании.

Для реализации своих функций менеджерам необходима информация: полная, достоверная, своевременная. Причем необходима не просто информация, а информация систематизированная, проанализированная, интерпретированная и агрегированная. Именно поэтому основная цель оперативного контроллинга заключается в предоставлении такой информации: в информационной, а также консультационной поддержке менеджеров, для того чтобы они могли качественно выполнять свою работу, управляя производственным предприятием.

Соответственно, организация системы оперативного контроллинга, включающего в себя подсистемы оперативного планирования, учета, контроля и анализа, содействует менеджменту в оптимальном достижении оперативных целей компании. Другими словами, оперативный контроллинг помогает менеджерам делать дело правильно.

Таким образом с одной стороны, стратегический контроллинг устанавливает маяки, указывающие оперативному контроллингу направление движения, с другой стороны, оперативный контроллинг, сопровождая компанию в ее движении от маяка к маяку, фиксирует скорость движения и израсходованные ресурсы, тем самым проверяя реалистичность стратегических целей, и при необходимости предлагает менеджменту пересмотреть эти цели или достичь их иным путем, т.е. изменить места расположения оставшихся маяков[4].

В Казахстане на мой взгляд, необходимо сначала ускоренно освоить и реализовать на предприятиях "азы" оперативного контроллинга, которые Запад прошел лет 20 - 25 назад, при этом параллельно изучать и внедрять на практике современные методы и инструменты, практикующиеся в наиболее продвинутых зарубежных, совместных и отечественных компаниях. Особенность ситуации в современном Казахстане такова, что от контроллера сегодня требуются профессиональные знания и навыки, позволяющие реализовать одновременно как регистрационно-учетные функции контроллинга, так и консультационно-навигационные.

Принципиальное отличие руководителя и контроллера заключается в том, что руководитель, в конечном итоге, отвечает за результаты деятельности предприятия в целом и его структурных подразделений (центров ответственности). Контроллер отвечает за правильность использования методов и инструментов планирования, контроля, анализа и принятия решений, а также за прозрачность и наглядность представления достигнутых

результатов. Данный принцип справедлив по отношению к руководителям и контроллерам всех уровней иерархии управления

Для современного развития промышленности в России характерна необходимость в развитии именно оперативного контроллинга, в его методическом и инструментальном аспектах. Однако, направление оперативного контроллинга, связанное с учетом затрат и результатов хорошо развито. Практически все современные программные средства информационной поддержки систем управления включают в себя блоки "Контроллинг финансов», "Контроллинг затрат", "Контроллинг показателей эффективности".

Главенство учетно-аналитической составляющей в контроллинге привело, на наш взгляд, к застою в практике современного контроллинга. Руководители предприятий видят в службе контроллинга только подразделение, занимающееся исключительно углубленным анализом данных финансового и управленческого учета.

Как за рубежом, так и в Казахстане, в работе служб контроллинга много внимания уделяется планированию и контролю оперативных бюджетов. В этой части резервы роста эффективности предприятия, особенно в долгосрочной перспективе, весьма ограничены. Для условий Казахстана речь идет о потенциальном росте интегральных показателей эффективности деятельности предприятия на 1 - 3% в год, что при существующем положении дел в отечественной экономике можно считать незначительной величиной. В индустриально развитых странах эти цифры существенно ниже и исчисляются долями процентов.

Современный контроллинг работает с вторичными источниками информации, не выходя в те слои, которые оказывают на эффективность деятельности предприятия существенно большее влияние. Речь идет о таких направлениях, как организация рабочих мест и производственных процессов на принципах научной организации производства, за счет чего, по оценкам экспертов, можно добиться роста интегральных показателей эффективности на 15 - 30 %. В настоящее время практически не затрагиваются проблемы управления инновациями на предприятии. А именно там заложен по разным оценкам потенциал роста эффективности порядка 50 - 75%.

Контроллинг ближайшего будущего должен стремиться в своей деятельности в сторону основных источников эффективности прежде всего в разработку методов организации труда и производства во всех функциональных сферах деятельности предприятия. Тогда контроллеры станут не привычными сегодня специалистами по учету и анализу, а реально востребованными помощниками руководителей предприятий различных отраслей народного хозяйства и форм собственности.

#### **Список литературы**

1. Лаута, Ю.С. Создание системы контроллинга на промышленном предприятии Ю.С. Лаута, Б.И. Герасимов; под науч. ред. д-ра экон. наук, проф. Б.И. Герасимова. Тамбов: Изд-во Тамбовского государственного технического университета, 2015. 96 с.
2. Ташенова С.Д. Региональный аспект развития контроллинга в Республике Казахстан // Регион: экономика и социология. – 2007.– №1. – с. 396–309. С 397.
3. Контроллинг для начинающих /Р.Манн, Э. Майер, 2-е изд.,- М.: «Финансы и статистика» 1995. – 304 с.
4. Александр Сафаров «Правильный» контроллинг: мнение практика». Журнал «Управленческий учет» № 1, 2016 г.

## **ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ ОРГАНИЗАЦИЙ: ПОРЯДОК СОСТАВЛЕНИЯ И АНАЛИЗ ЕЕ ОСНОВНЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ**

***Резюме:** показатели финансовой отчетности в деловых кругах используются для определения рентабельности, платежеспособности, кредитоспособности организации. Финансовая отчетность обеспечивает инвесторов и кредиторов информацией, с помощью которой они имеют возможность прогнозировать масштабы будущих денежных операций.*

Бухгалтерский учет занимает один из ключевых мест в системе управления. Он отображает настоящие процессы обращения, распределения, изготовления. Также характеризует экономическое положение предприятия, т.е. все это отображается в экономическом отчете. Финансовый учет призывает все компании создать баланс, отчет о прибылях и убытках и отчет о движении денежных средств, которые составляют основу для анализа финансовой отчетности. Финансовые отчеты ежедневно ведутся компаниями и используются внутри компании для управления бизнесом. В целом, как внутренние, так и внешние заинтересованные стороны используют один и тот же метод корпоративного финансирования.

Финансовые отчеты компании содержат важные финансовые данные по каждому аспекту деятельности бизнеса. Как таковые они могут быть оценены на основе прошлых, текущих и прогнозируемых показателей. Финансовая отчетность это главный источник информации о результатах работы организаций. В безоговорочной мере выполнить эту функцию она может только в случае отвечающих на ключевые аспекты: - Достоверность - Полнота - Существенность – Нейтральность. Все юридические лица, не зависимо от формы собственности, в соответствии с требованиями законодательства, составляют финансовую отчетность. Информация в экономической отчетности увлекательна для поставщиков, клиентов, кредитных организаций, текущих и вероятных трейдеров, также министерств и широкому населению. Экономическую отчетность используют для разработки будущих инвестиционных планов и принятия заключений о предоставлении займов, об оценке грядущих денежных потоков фирмы.

Развитие международных связей также возникновение интернациональных компании и инвестирование капиталов в зарубежные организации привело к использованию международных стандартов ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности. Международные стандарты финансовой отчетности начали разрабатываться в соответствии с потребностями международных компании. МСФО устанавливают общие правила, позволяющие сделать финансовую отчетность последовательной, прозрачной и сопоставимой во всем мире. МСФО выпускаются Советом по международным стандартам финансовой отчетности. Они определяют, как компании должны вести и отчитываться по своим счетам, определяя виды операций и другие события, имеющие финансовые последствия. МСФО были созданы для того, чтобы создать общий язык бухгалтерского учета, с тем, чтобы предприятия и их финансовая отчетность могла быть последовательными и надежными от компании к компании и от страны к стране.

Цель МСФО заключается в том, чтобы максимально упростить проведение международных сопоставлений. Консолидированная финансовая отчетность-это отчетность организации, имеющей несколько дочерних фирм. Фирмы нередко имеют все шансы бегло применить текст, консолидированный в экономической отчетности для

обозначения агрегированной отчетности всего их бизнеса в целом. Впрочем, Совет по стандартам экономической отчетности определяет консолидированную экономическую отчетность как отчетность организации, структурированную с ролью материнской фирмы и дочерних фирм. Приватные фирмы имеют довольно недостаточно притязаний к экономической отчетности, но общественные фирмы обязаны представлять экономическую отчетность в согласовании с общепризнанными принципами бухгалтерского учета Совета по эталонам денежного учета. В случае если фирма отчитывается на интернациональном уровне, она еще обязана трудиться в согласовании с руководящими принципами, изложенными интернациональными стереотипами экономической отчетности Совета по интернациональным эталонам бухгалтерского учета.

Экономический анализ—это процесс исследования работы фирмы в контексте ее отраслевой и финансовой среды с целью принятия заключения или рекомендации. Часто решения и рекомендации, адресованные финансовым аналитикам, касаются предоставления капитала компаниям—в частности, инвестировать ли в долговые или долевые ценные бумаги компании и по какой цене. Инвестор в долговые ценные бумаги обеспокоен способностью компании выплачивать проценты и погашать основной долг. Инвестор в долевые ценные бумаги является владельцем с остаточным интересом в компании и обеспокоен способностью компании выплачивать дивиденды и вероятностью того, что ее цена акций увеличится.

В целом, центральным направлением денежного анализа считается оценка возможности фирмы получать доходность на личный капитал, которая по наименьшей мере равна цене сего денежных средств, доходно увеличивать собственную работу и генерировать довольно валютных средств для выполнения обещаний и реализации вероятностей. Базовый финансовый анализ наступает с информации, содержащейся в финансовой отчетности фирмы. Эти финансовые отчеты включают аудированную экономическую отчетность, вспомогательную дополнительную информацию, требуемую регулирующими органами, и всевозможные сопутствующие (неаудированные) комментарии управления. Базисный анализ финансовой отчетности—как представлено в предоставленном чтении обеспечивает базу, которая разрешает специалисту чем какого-либо другого взять в толк иную информацию, собранную из изучений за пределами финансовых отчетов.

Финансовая отчетность это система итоговых характеристик хозяйствующего субъекта. Она работает источником для анализа, прогнозирования, контроля и управления работой организаций. Порядок составления и вспомогательные запросы к экономической отчетности уточняются в согласовании с интернациональными стереотипами и признаниями законодательства о бухгалтерском учете и финансовой отчетности. Финансовая отчетность ведущий ключ финансовой информации для денежного анализа. На базе кропотливого и основательного анализа возможно беспристрастно и основательно расценить работу фирмы. С помощью анализа разрабатывать определенные предложения по укреплению и экономической стойкости организаций. Затем можно просмотреть возможности увеличения ее деловой активности. Финансовая отчетность оформляется на основании данных бухгалтерского учета. Исходя из этого можно дать гарантию отблеска в ней различной работы хозяйствующего субъекта.

Финансовая отчетность имеет количественные и качественные свойства. Так же имеет стоимостные и натуральные характеристики. Целью финансовой отчетности считается передача достоверной информации об финансовом положении предприятия, об итогах работы. Суть финансовой отчетности предопределена для оценки управления и степени ответственности глав за порученное дело. В умиряющем большинстве случаев достоверность информации в экономической отчетности достигается, когда данная отчетность составлена со всеми стереотипами бухгалтерского учета и методическими советами. Прецедент соотношения эталонам обязан быть отражен в экономической

отчетности. Данные отчетности предполагают внимание для поставщиков, клиентов, кредиторов, а еще министерств, ведомств, широкому населению. Финансовая отчетность имеет информацию, которая нужна для выработки экономической политики. Также принятия заключений по предоставлению кредитов, оценки грядущих валютных потоков, оценки ресурсов и обещания организации и работы его руководящих органов.

Правительство и его органы пользуются информацией отчетности для разработки финансовой политики в отношении компании. Также чтобы регулировать работу субъекта, предопределять суммы налогообложения и в качестве почвы для определения государственного дохода. Одной из более перспективных тенденций в развитии бизнеса является приобретение одними компаниями пакетов акций других. Это создание 7 дочерних товариществ, заключение договоров о совместной работе, слияние и объединение фирм другими способами. Чтобы руководство и другие пользователи имели возможность расценить то, как функционирует организация, бывает замечена необходимость в составлении – консолидированной отчетности. Консолидированная отчетность представляет собой финансовую отчетность группы взаимосвязанных организаций. Которые рассматриваются как единый хозяйствующий субъект. Она характеризует имущественное и финансовое положение группы на отчетную дату, а еще валютные выводы ее работы за отчетный период.

Отчетность обязана быть составлена по сведениям изначальных документов, обобщенных в надлежащих накопительных документах и учетных регистрах в поставленных формах. Материнская компания составляет консолидированную финансовую отчетность. Этот вид отчета дает управленцам полную картину об их инвестициях, контроле и владению чистыми активами. Это оправданное требование, так как в индивидуальном отчете материнской компании не указывается информация по поводу вложений в подконтрольные организации. Финансовая отчетность произведено из: 1. Бухгалтерский баланс 2. Отчет о прибылях и убытках 3. Отчет о движении денежных средств 4. Отчет об изменении в капитале. А также примечания к финансовой отчетности Финансовая отчетность организации, в которой бухгалтерский учет проводится бухгалтерской организацией или же профессиональным бухгалтером, подписывается управлением, а еще управляющим бухгалтерской организации или же профессиональным бухгалтером.

Основной формой отчетности считается бухгалтерский баланс. В рыночной экономике бухгалтерский баланс считается ключевым источником информации для обширного круга пользователей. По балансу определяют, может ли организация в ближайшее время наполнить личные обязательства. Обязательства перед третьими лицами – акционерами, инвесторами, кредиторами, покупателями, торговцами и другими или же ему угрожают финансовые затруднения. Далее по балансу определяют конечный финансовый результат работы организации. В виде наращивания собственных финансовых средств за отчетный период. По которому судят о способности глав сохранить и приумножить вверенные им вещественные и денежные ресурсы и который отражается в виде нераспределенного дохода.

Отчет о прибылях и убытках – это документ характеризует финансовые выводы организации за определенный период. В деловых кругах он используется для определения рентабельности, платежеспособности, кредитоспособности организации. Он обеспечивает инвесторов и кредиторов информацией, с помощью которой они имеют возможность прогнозировать масштабы будущих денежных операций.

#### **Список использованных источников:**

1. Организация финансовой отчетности в Республике Казахстан <http://www.tpkelbook.com/pre020.php>
2. 2. Анализ финансовой отчетности <https://www.1cashflow.ru/analizfinansovoy-otchetnosti>

3. Дюсембаев К.Ш. Анализ финансового положения предприятия: Учеб. пособие. – Алматы: Экономика, 2002. – 290 с.
4. [https://online.zakon.kz/document/?doc\\_id=30092011#pos=3;-164](https://online.zakon.kz/document/?doc_id=30092011#pos=3;-164)
5. Закон о бухгалтерском у чете и финансовой отчетности [https://egov.kz/cms/ru/law/list/Z070000234\\_](https://egov.kz/cms/ru/law/list/Z070000234_)

**Тойлыбек Т.Ф.**  
Тұран Университетінің сениор лекторы,  
студенті Алпысбай Ә.

## **БУХГАЛТЕРЛІК БАЛАНСТЫ ҚҰРАСТЫРУ ӘДІСТЕМЕСІ**

**Кілтті сөздер:** бухгалтерлік баланс, пассивтер, активтер, баланстық теңдеу, брутто, нетто.

Бухгалтерлік баланс шаруашылық құралдары мен олардың көздерін белгілі бір мерзімге ақшалай өлшемде топтастыруды білдіреді. «Баланс» термині латын сөздерінен bis – екі рет және lans – таразы табағы дегенді білдіреді, яғни теге-теңдік мағынасын (ұғымын) білдіреді. Кәсіпорынның шаруашылық құралдары мен олардың көздерін жалпылау кесте көмегімен жүзеге асырылады, ол да баланс деп аталады.

Сонымен қатар, бұл әдіс бухгалтерлік қорытынды есеп жүйесіндегі негізгі форма. Шаруашылық операцияларын толық жүзеге асыру үшін әрбір кәсіпорындар белгілі бір көлем мен дәрежеде қорлар етеді. Құралдар мен құралдардың қорлану көздерінің жалпы көлемі ақшалай өлшеммен жинақталып, белгілі бір мерзімі қарай топтастырылып қортындыланады. Баланс екі бөліктен тұрады: активтен және пассивтен. Сол жағы актив деп, оң жағы пассив деп аталады. Активте шаруашылық құралдарының құрамы және орналасуы көрсетіледі, ал пассивте бұл құралдардың пайда болу көздері көрсетіледі. Актив пен пассив өзара тең болады, өйткені кәсіпорын құралдарының жалпы мөлшері әрқашанда олардың көздерінің жалпы мөлшеріне тең: құралдар = капитал + міндеттемелер. Мұндай теңдікті баланстық теңдеу деп атайды. Бұл теңдік кәсіпорынның қаржылық жағдайы туралы ақпаратты көрсетпейді, бірақ та баланс құруда қателіктер жіберілмесе әрқашанда сақталады. Актив пен пассив жекелеген баптардан құралады.

Баланс бабы дегеніміз шаруашылық құралдары немесе олардың көздерінің жекелеген аттары. Баланс активті мен пассивінің жиыны баланс валютасы деп аталады. Баланс валютасына байланысты барлық баланстар мынадай түрлерге бөлінеді: Баланс - брутто (таза емес) – бұл баланста активтік баптар актив жағында, ал пассивтік баптар пассив жағында тұрады, яғни реттеуші баптардан тұратын баланс. Реттеуші баптарға негізгі құралдардың тозуы, материалдық емес активтердің амортизациясы жатады. Баланс - нетто (таза) – бұл баланста реттеуші актив баптар пассив жағында, ал пассивтік реттеуші баптар актив жағында минуспен тұрады, яғни реттеуші баптар алынып тасталған баланс. Бастапқы баланс – есепті кезеңнің бірінші күніне құрылған баланс. Соңғы баланс – есепті кезеңнің соңғы күніне құрылған баланс. Бөлу балансы – бір кәсіпорын бірнеше дербес құрылымдық бөлімшелерге бөлінген кезде жасалатын баланс. Жойылу балансы – шаруашылық субъектісі жойылған кезде құрылған баланс. Ішкі баланс – кәсіпорынның қызметін қаржылық талдау, жоспарлау, басқару және бақылау жасау үшін қолданылатын баланс.

Сыртқы баланс – сыртқы пайдаланушылар үшін жасалатын баланс. Арнайы баланс – арнайы пайдаланушыларға арналған баланс, мысалы, инвесторлар. Оның мақсаты болып баланстың белгілі бір бөлімін неғұрлым анығырақ ашу табылады. Баптарды бөлімдерге

топтастыру экономикалық белгі бойынша жүргізіледі. Баланс бабы бухгалтерлік баланстың негізгі элементі болып табылады. Баланстың біртектес баптары топтарға біріктіріледі, ал топтар – бөлімдерге. Баланс баптарын топтау негізінен қаржылық стандартына сәйкес келесідей принциптер енгізілген: баланстың актив баптары үшін-активтердің әрекет ету мерзімі; баланстың пассив баптары үшін-пассивтердің қалыптастыру және оларды жоюдың мерзімдері принципі.

Шаруашылық субъектінің балансы келесідей бөлемдермен көрсетілген актив: Ұзақ мерзімді активтер: негізгі құралдар, яғни жер, ғимараттар мен құрылыс жайлары, машиналар мен жабдықтар, көлік құралдары, жіктеуге сәйкес негізгі құралдардың басқа да түрлері; жинақталған тозуы, аяқтамлмаған күрделі құрылыс; Материалдық емес активтер; амортизация кезеңі, әдісі және есеп беру кезеңіндегі есептен шығарылуы көрсетіле отырып; гудвим, патенттер, тауар белгілері және т.б.; Ұзақ мерзімі инвестициялар: еншілес серіктестіктерге инвестициялар; тәуелді заңды ұйымдарға инвестициялар; басқа ивнестиялар, егер олардың (бастапқы құны) баланстық құнынан өзгеше болса, ағымдағы құны көрсетіле отырып. Ұзақ мерзімі дебиторлық қарыздар: алынуға тиісті шоттар, алынған вексельдер, негізгі шаруашылық секіртестік пен оның еншілес серіктестіктері арасындағы ішкі топтық операциялар нәтижесінде пайда болған дебиторлық қарыздар; акционерлік қоғамның қызметкерлерінің дебиторлық қары; басқа да дебиторлық қарыздар.

Қысқа мерзімді активтер. Ашылуға тиіс мына баптарды қамтиды: өңдеу өткізу мерзіміне тәуелсіз түрде тауарлық - материалдық қорлар; бір жыл ішінде есептен шығарылуы мүмкін алдағы кезең шығындары; ақша қаражаттары; қысқа мерзімді қаржылық инвестициялар: бір жыл ішінде алынатын дебиторлық қарыз; ағымдағы активтерді сатып алу үшін аванстық төлемдер; алынуға тиісті шоттар; алынған вексельдер; негізгі шаруашылық серіктестік пен оның еншілес секіртестіктері арасындағы ішкі топтық операциялар нәтижесінде пайда болған дебиторлық қарыз, басқа да дебиторлық қарыз.

Пассив: меншікті капитал: жарғылық капитал, қосымша төлеген капитал, қосымша төленбеген капитал ( нег. құралдарды, инвестицияларды қайта бағалау сомалары), резервтік капитал, бөлінбеген табыс (зиян). ұзақ мерзімді міндеттемелер: қамтамасыз етілген несиелер, қамтамасыз етілмеген несиелер, негізгі шаруашылық серіктестік пен оның еншілес серіктестіктерінің бір-біріне беретін несиелері, кейінге қалдырылған салықтар. қысқа мерзімді міндеттемелер: қысқа мерзімді несие және овердрафт; ұзақ мерзімді несиелердің ағымдағы бөлігі, кредиторлық қарыз (төленуге тиісті шоттар және вексельдер, алынған аванстар, салықтар бойынша қарыздар, төленуге тиісті дивиденттер басқа да кредиторлық қарыздар), төленуге тиіс есептелінген шығындар, алдағы кезеңдердің табыстары және басқалады. Осы көрсетілген бухгалтерлік баланстың активі мен пассивін орналастыру тәртібі (кәсіп) барлық меншік формалары кәсіпорындары және экономиканың салалары үшін қолданылады сақталады. [1] Айырмашылықтар баланстың жалпы валютасында баптардың үлес салмақтарында байқалуы мүмкін. Өнеркәсіптік өндірістік балансы активінде үлкен үлес салмақты «Негізгі құралдар» және «Шикізат пен материалдар» алады; ауыл шаруашылық кәсіпорындарында – «Жер», «Аяқталмаған өндіріс», сауда ұйымдарында «Тауарлар» бабы алады.

Бухгалтерлік баланс өзінің экономикалық мазмұны бойынша кәсіпорынның шаруашылық құралдарының және олардың қалыптасу қайнар көздерінің жағдайы туралы белгілі бір күнге есеп берушілік міндетті формаларының бірі болып табылады. Ол бір айдың, бір кварталдың, жарты жылдың, бір жылдың жиындық мәліметтерін бейнелейді. Шаруашылық қызметті жүзеге асыру процесінде әртүрлі әрекеттерден кәсіпорын мүлкі мен оларды көздерінің өзгерісі болады. Шаруашылық операцияларының әсерінен мүлік

өзгереді, ал ол бухгалтерлік баланста көрсетілетін болғандықтан, оның әсерін баланс та өзгереді.

## 1 Кесте Типтік өзгеріс түрлері

№	Операция мазмұны	Сомасы, тенге	Шоттар корреспонденциясы (проводка, трансакция, бух жазу)	
			дебет	кредит
1	Кассаға ағымдағы шоттан еңбек ақы төлеу үшін ақша түсті. (А+ А-)	280000	1010 касса	1030ағымшот
2	Жұмыскерлердің еңбек ақысынан табыс салығы ұсталынды. (П+П-)	15100	3350 еңбек ақы. борыш	3120 табыс сал берешек
3	Жабдықтау базасынан №48 шот-фактура бойынша қоймаға қосалқы бөлшектер түсті. (А+П+)	7000	1310 қорлар	3310жаб. берешек
4	Жабдықтау базасына түскен қосалқы бөлшектер үшін ағымдағы шоттан ақша аударылды. (А-П-)	7000	3310 жабд берешегі	1030ағымдағы шот

*Кесте [2 ]сілтемесі бойынша алынған*

Мысалы, Асан атты азамат өзінің жылдар бойы жинаған 950,0 мың теңге ақшасын жаңадан ашқан «Асан ЖҰ» компаниясына салып, бұл компанияны тиісті орындарда заңды түре тіркеуден өткізді. Яғни санның сандығынағы (қалтасындағы) 950,0 мың теңге банктегі Асан ашқан, заңды тұлға болып танылған «Асан ЖҰ» компаниясының есеп шотына құйылды. Ең бірінші операция басталды деп есептелік.

Біздер бұл операцияның негізінде меншікті капиталдың қалыптаса бастағандығын, мұның негізінде Асан, осы құрылған «Асан ЖҰ» компаниясынан акция (күжат) алатындығын және Асанның акционер екендігін түсіндік. «Асан ЖҰ» компаниясының банктегі есеп шотына құйылған 950,0 мың теңге ақша қаражаты – «актив» болып танылады да, берілген акцияның негізіндегі меншікті капитал 950,0 мың теңге міндеттемелер «пассив» болып танылады.

Ендігі жерде «Асан ЖҰ» компаниясы 950,0 мың теңгенің активтік қаражатына ие болып, бұл қаражаттың кезі меншікті капитал екендігіне сендік. Осы екі үрдіс әрқашанда тепе-теңдікте болуы керек Нақты ақша – 950,0 мың теңге – меншікті капиталға яғни 950,0 мың теңгеге теңестірілді.

Сонымен «Асан ЖҰ» компаниясының қызметіндегі бірінші операцияға сай екі жақтылық принцип пайда болып, операцияның маңызы бухгалтерлік есептің екі счётына жазылды. Ең бірінші операцияның экономикалық маңызына қарай «Асан ЖҰ» компаниясы Асанға 950,0 мың теңге қарыз болды. Есеп жүргізу ережесіне қарай Асанның жеке меншігінде болған ақшаны инвестицияланған капитал деп атаймыз. Немесе активті қаражат Асаннан «Асан ЖҰ» компаниясына өтті. «Асан ЖҰ» компаниясы Асанның салған 950,0 мың теңгесін табыс тауып, пайда түсірудің негізінде қайтарып беру міндеттемесін қабылдады.

Нолден бастап жаңадан құрылған «Асан ЖК» компаниясына Асанның салған ақшасы – меншік иесінің осы компанияға билік жүргізушінің, яғни осы компанияны қаржыландырушының ақшасы болып табылады. Бұл қаражаттың дұрыс және тиімді жұмсалуды, қайда, қалай жұмсалуды бақылау мен тексеру үрдісінде болуы қажет. Мұндай

жұмыстарды «Асан жУ» компаниясына тағайындалған бухгалтер орындауға тиісті. Ендігі жерде жоғарыда келтірілген операциялар маңызын түсінсек, онда меншік иесінің, яғни Асанның қаржыландырылған сомасын неге инвестицияланған (келтірілген) капитал немесе қабылданған міндеттеме деп айтқанымызға жауап беріп көрелік.

Біріншіден, меншік иесі өзінің салған (бастапқыда құйған) ақшасын қайтарып алғысы келеді. Екіншіден, бизнес жүргізудің, оны басқарудың тәртібін акционерлер белгілейді. Акционерлер осы компанияға билік жүргізіп, тапсырмалар береді, салған ақшасын қайтарып алуды мақсат тұтады.[3]

Қорыта айтқанда, бухгалтерлік баланстың кәсіпорын үшін алатын маңызы зор. Себебі, бухгалтерлік баланс арқылы шаруашылық субъектісінің барлық қаражаттарының, олардың құрылу көздерінің құрылымын, түрін, көлемін анықтауға болады және қаржылық есеп берудің ең бірінші құжаты болып табылады.

#### **Қолданылған әдебиеттер:**

1. <https://melimde.com/1-glossarij-auditorli-standart.html?page=2>
2. <https://ektu.kz/>
3. <https://kznews.kz/qazaqsha-referattar/buhgalterlik-balans-onyn-qurylymy-men-mazmuny/>

*Тойлыбек Т.Ғ.*

*Тұран Университетінің сениор лекторы,  
студенті Кенешбекқызы Ж.*

## **БУХГАЛТЕРЛІК ЕСЕПТІҢ ПӘНІ МЕН ӘДІСІ**

Бухгалтерлік есеп - бұл экономикалық ғылым. Оның терминологиясы тарихи түрде қалыптасты. Алғашқы рет бухгалтерлік есеп туралы Бенедитто Контрульи (1458ж.) мен Лука Пачоли (1494ж.) еңбектерінде сөз болады. Олар бухгалтерлік есептің әмбебап әдістемелік ғылым ретінде қарастырылуына алғаш рет негіз қалады. Бухгалтерлік есеп ғылым ретінде іргелі және қолданбалы ғылымдарға сүйене отырып, өзінің санаттарын құрайды.

Экономикалық ғылымдар қоғамда қалыптасқан өндірістік қатынастарды зертейтін өздерінің негізі ретінде экономикалық теорияны алады. Экономикалық теория өндіріс күштері, ресурстары, баға, тауар, ақша, табыстар және басқа санаттарды құруға мүмкіндік береді.

Осы санаттардың жіктелуі есеппен жүзеге асырылады. Бухгалтерлік есепте көрсеткіштерді жалпылау және топтастыру үшін статистикалық және экономикалық әдістер пайдаланылады. Дәстүрлі бухгалтерия ереже бойынша орын алған фактілерді зерттейді. Есеп жоспар құру үшін және оның орындалуы барысына бақылау жасау үшін ақпаратпен қамтамасыз етеді. Яғни, жоспарлау да бухгалтерлік есеппен өте тығыз байланысты.

Бухгалтерлік есеп жүйесіндегі ақпараттар, біріншіден сыртқы тұлғалардың талабын қанағаттандырады, екіншіден әсіпорындардағы бухгалтерлер мен басқарушылардың талабын қанағаттандырады. Яғни, бухгалтерлік есеп ақпараттарын пайдаланушылар есептің мақсатын, мұның өрісіндегі мәліметтер мен бастапқы құжаттарды ұйымдастырудың сипаттамасы мен сапасын, бухгалтерлік есепті толығымен аяқтаудың сатылары мен принциптерін, есеп жүргізудің техникалық әдістерін, шаруашылық операцияларының мазмұнын білгені жөн. Нарықтық қатынастар жағдайында бухгалтерлік есеп ақпараттары мен мәліметтерін пайдаланушылардың

мақсаты бәсекелестік тұрғыда болатындығынан ақпараттарды пайдаланушылар арасында қарама-қайшылықтар да болуы мүмкін. Сондықтан ақпараттар жүйесі түсінікті әрі қарапайым жолдармен аса бір сапалы және жоғары деңгейде орындалуы керек. Сонымен бухгалтерлік есеп көп ақпараттардан тұрады.

Ақпараттарды жинақтап, бухгалтерлік есеп жүйесіне түсіру үшін көптеген талаптар мен арнайы ережелер қажет. Бұларға : шындық, өз уақытында, қажетті дәлділік және т.б. талаптар қойылады. Шындық түсінігі жүргізілген эксперимент және санадан ауытқымайтын, логикаға жататын негізден қалыптасады. Бухгалтерлік есеп мәліметтері нақтылы шындықты көрсетуі үшін бухгалтерлік есеп өрісіндегі мәліметтің барлығы да бастапқы құжаттар арқылы жүргізілуі керек. Өз уақытында дер кезінде орындалатын талап. Бухгалтерлер мен басқа да басқарушы тұлғалар үшін тек жалпы мерзім ғана емес, дәлме-дәл осы күні орындалған бухгалтерлік операциялар қажет. Қажетті дәлдік талабының негізгі мақсаты бухгалтерлік есеп ақпараттары мен мәліметтерін басқадай сырттағылардың пайдалану мен кәсіпорынның өз ішінде жан-жақты талдау қызметін жүргізуге арналған. Бухгалтерияда дайындалған есеп материалдары абсолютті дәлдікті көрсетуі керек.

Бухгалтерлік есеп — кәсіпорынның қызметі туралы расталған деректер алу мақсатымен оның қаржы-шаруашылық қызметін бақылау, қорытындылау және бейнелеу әдістемесі мен жүйесі; кәсіпорынның ресурстарын және қаржы-шаруашылық қызметінің нәтижелерін есептеу жүйесі. Ол қабылданған ережелер бойынша құжаттардың белгіленген нысандарын пайдалана отырып жүргізіледі. Бухгалтерлік есеп-қисаптың зерттеу объектілері — ақшалай нысанда тұлғаланған шаруашылық құрал-жабдығы, олардың өндіріс, орналасу, айналыс барысындағы қозғалысы, сондай-ақ олардың құралу және пайдаланылу көздері.

Бухгалтерлік есеп заңды тұлғалардың қорлары мен қор көздерін және қаржы айналысын, шаруашылық операцияларының мазмұнын нақты құжаттар негізінде үздіксіз және өзара байланысын сақтай отырып, арнайы өлшеу бірлігімен тіркеп отыру. Бухгалтерлік есеп жүргізу құжаттау мен түгелдеу, есеп-шоттар мен екіжақты жазу, бағалау мен өзіндік құнын шығару, баланс пен қорытынды есеп әдістеріне негізделген.

1997 жылдан бастап Қазақстанда Бухгалтерлік есеп халықаралық стандарт жүйесіне көшірілді. Бухгалтерлік стандарт — есеп көрсеткіштерін арнайы ережелерге сай бағалау, өлшеу және шаруашылық операцияларының маңызын анықтау мен ажырату тәртібі. Халықаралық стандартқа сай, бухгалтерлік есеп қаржы және басқарушы есеп салаларынан тұрады. Қаржы есебі қаржы салымшылары мен несие берушілер, заңды тұлғалардың дамуына үлес қосушылар, шетелдік инвесторлар т.б. үшін жүргізіледі. Басқарушы есеп заңды тұлғалардың өз ішінде басқару жүйесін жетілдіру, ішкі резерв қорларын табу, оны іске қосу мақсатында жүргізіледі. Қазақстандағы заңды тұлғалар жыл сайын аталмыш есеп салаларына қосымша өз кәсіпорнының есеп саясатын, оны жүргізудің принциптерін, қолданылатын есепшоттар жүйесінің тізімін жасап, бекітіп, арнайы орындарға тапсырып отырады.

Тиісті заң актілері мен нормативтік материалдардың және есеп стандарттарының талабына сай, Бухгалтерлік есеп объектілерінде қолданылатын бірнеше әдістер ішінен заңды тұлғалардың өзіне ыңғайлы жолын таңдап алуы есеп саясатын көрсетсе, кең көлемде қолданылатын Бухгалтерлік есепке тән ережелер жүйесі (екіжақтылық, консервативтік, автономиялық, сәйкестікке келтіру, сату, т.б.) есеп принципіне жатады.

Бухгалтерлік есеп жүргізудегі басты құрал — есепшоттар жүйесі. Онда заңды тұлғалардың әрбір есепшоты нөмірленген. Бухгалтерлік есеп көрсеткіштері (мәліметтері) бухгалтерлік баланс жасау арқылы қорытындыланады.

Қаржы– экономикалық пән. Ол «бюджет», «қаржыландыру», «күрделі салымдар», «салықтар» және басқа түсініктердің табиғаты мен мәнін ашады. Бұл санаттар

бухгалтерлік есеп объектілерін оқуда өз көрінісін табады. Заң ғылымдары шаруашылық үдерістермен шұғылданатын тұлғалардың қызметтерін бақылаумен, осы тұлғалар қабылдаған шешімдердің заңдылығына бақылау жасаумен айналысады.

Бухгалтерлік есеп ғылым ретінде экономикалық және заң ғылымдары арасындағы байланыстырушы буын ретінде қызмет атқарады.

Бухгалтерлік есепті зерттеу үшін оның терминалогиясына тереңірек үңілуіміз керек. Бухгалтерлік есеп шаруашылық үдерістер туралы ақпарат беретін тіл сияқты бір ғажайып құбылыс. Бухгалтерлік сөз тіркестерін түсіну үшін тіл білу, филология туралы түсініктеріміз болуы керек. Математика–есепті тәжірибе жүзінде жүргізу құралы, ол бухгалтерге тек қана арифметикалық амалдарды орындау үшін ғана емес, сонымен қатар қандай да бір таза бухгалтерлік үлгілерді құру үшін де қажет болады.

Атақты ғалым Лука Пачоли бухгалтерлік есепті қолданбалы математиканың жеке бір саласы ретінде қарастырды. Бухгалтерлік есеп өзінен туындайтын ғылыми пәндерге тікелей ықпал етеді. Экономикалық талдау (XX ғасырдың 20-шы жылдарында бухгалтерлік есептен бөлініп шыққан пән) барлық есеп жұмысының логикалық қорытынды жасаушысы болып табылады, ол ең алдымен бухгалтерлік есептің деректері мен мәлеметтеріне сүйенеді. Аудит бухгалтерлік есепті тексерумен байланысты әдістерді, қолданыстағы заңдылықты сақтауды, шаруашылық қызметтің мақсатты бағыттылығы мен тиімділігін зерттейді.

Бухгалтерлік есеп информатикамен де өте тығыз байланысты. Қазіргі заманғы бухгалтерлік есеп есептеу техникасынан бөлініп қаралмайды, өйткені бухгалтерлік есептің ұйымдастырылу мен техниканы пайдалану мүмкіндіктерін толық білуі тиіс. Өзінің тәжірибелік жұмысында бухгалтер ойлау, психология, библиография, этика негіздерін біліп, іскерлік хат-хабармен жұмыс істей білуі керек. Бухгалтерлік есептің басқа ғылымдармен байланысы экономикалық қызметтің ойдағыдай ұйымдастырылуының алғышарты болып табылады.

Бухгалтерлік есепте бастапқы есепке алу құжаттарының (бұдан әрі - бастапқы құжаттар) қозғалысы (құру немесе басқа субъектілерден алу, есепке қабылдау, өңдеу, мұрағатқа өткізу - құжат айналымы) субъектінің басшысы бекіткен кестемен реттеледі.

Мемлекеттік сатып алу туралы шарттарды іске асыру кезінде Қазақстан Республикасының мемлекеттік сатып алу туралы заңнамасымен бекітілген бастапқы құжаттардың нысандары қолданылады.

Бухгалтерлік есептің пәні болып шаруашылық операциялардың негізі болып табылатын мүлік, оның қозғалысы табылады. Мүліктер (шикізат, материалдар, негізгі қаржылар) міндеттемелер, шаруашылық операциялар іс жүзіндегі шығындарды қосу жолымен ақшалай бағалауда бейнеленеді.

Бухгалтерлік есептің міндеттері келесілер болып табылады:

- Шаруашылық жүргізуші субъектінің қызметі туралы толық ақпарат жинау;
- Ақшалай, материалдық, еңбек, отын – энергетикалық ресурстарды норма мен нормативтерге сәйкес бақылау жасау;
- Қаржылық - өндірістік қызметтік тиімділігін арттырып, жоғалтулардың алдын алу;
- Өндірілген өнім, көрсетілген қызметтің іс жүзіндегі құнын анықтау;
- Шаруашылық жүргізуші субъектінің қаржылық қорытындыларын анықтау.

Бухгалтерлік есепті ұйымдастырудың әдістемелік негізін құжаттау, инвестиция, бухгалтерлік баланс екі жақты жазуды пайдалананып аналитикалық және синтетикалық счеттар жүйесі, мүлік пен міндеттемені бағалау, калькуляция, есеп берушілік сияқты тәсілдер құрайды.

Құжаттау – жасалған уақытта шаруашылық операцияны алғашқы тіркеу. Бухгалтерлік есептің айрықша белгісінің өзі осы – құжаттау. Бухгалтерлік есепте шаруашылық операция құжаттарда бейнеленуі керек.

Қазіргі уақыттағы жетілген бағдарламалардың арқасында құжаттаудың барлығы компьютерлерде жүргізіледі. Түгендеу – іс жүзіндегі мүліктің бухгалтерлік есеп мәліметтерімен сәйкестігін тексерудің тәсілі. Түгендеу кәсіпорын мүлкінің дұрыстығын анықтау үшін қажет. Түгендеуге негізгі құралдар, материалдық – товарлық бағалықтар, ақшалай қаржылар жатқызылады.

Түгендеу белгіленген уақытта, материалды жауапты адам ауысқанда, тергеу орындарының, аудитордың талабымен өткізіледі. Бухгалтерлік баланс – кәсіпорынның мүлкі туралы ақпаратты жинақтау және топтау тәсілі. Кәсіпорын қаржылары бухгалтерлік баланста ақшалай бейнеде екі топта бейнеленеді. Біріншісі кәсіпорын қандай қаржымен иеленеді, екіншісі қандай қайнар көздерден құралғанын көрсетеді. Бухгалтерлік баланстың екі бөлігі де тең болуы керек. Шоттар жүйесі және екі жақты жазу – бухгалтерлік есепте шаруашылық операциялар счеттар көмегімен (синтетикалық және аналитикалық) қосарлы жазу әдісімен жүргізіледі.

Шот – мүлік және оның құрылу көзі туралы ағымдағы ақпарат жинақталатын экономикалық топтама. Бухгалтерлік есеп әдісінің элементі бола отырып, счет біртекті экономикалық белгілер бойынша шаруашылық операцияларды топтауда маңызды роль атқарады.

Екі жақты жазу – бухгалтерлік есеп счеттарында шаруашылық операцияны тіркеудің тәсілі. Шаруашылық операция бір сомада екі шотта жазылады. Бағалау – кәсіпорын мүлкі және олардың қайнар көздерін ақшалай өлшеу тәсілі. Бухгалтерлік есеп жүйесінің дұрыс құрылуы үшін бағалау процесі дұрыс жүруі керек. Мүлікті бағалаудың негізінде нақты шығынлар жатады. Есеп берушіліктің көрсеткіштері кәсіпорынның қаржылық жағдайын талдау үшін қажет.

Бухгалтерлік есептің тәсілдері мен әдістері бір-бірімен тығыз байланысты. Бухгалтерлік есеп жүйесі үздіксіз қызмет істеп, қажетті ұйымдарды нақты ақпараттармен қамтамасыз етуі үшін осы әдістері орындалуы керек. Ақшалай, еңбек, табиғи өлшеуіштерде берілетін мүліктердің біртекті топтамасы, олардың счеттарда жазылуы және бағалануы бухгалтерлік есеп жүйесін құрайды.

Кәсіпорындарда бухгалтерлік есептің дұрыс жүргізілуі есеп принциптеріне сай, объективті, дұрыс та нақты мәліметтерді қолдану арқылы іске асырылады. Қазақстан Республикасының Бухгалтерлік есеп халықаралық есеп стандарттарына жақын, еліміздегі ерекшеліктерді еске ала отырып ел нарығына икемделіп жасалған.

Қазіргі өркениетті нарық капиталдық, товардың жұмыс күшінің еркін қозғалысын қалайды. Елімізге шетел инвестицияларын тарту бухгалтерлік есеп ұйымдастырудың халықаралық стандарттарға сәйкес болуын талап етеді.

#### **Қолданылған әдебиеттер:**

1. Радостовец В.К. Габдулин "Кәсіпорындағы бухгалтерлік есеп" Алматы 2003 жыл
2. Әбдіманапов Ә. "Бухгалтерлік есеп теориясы және принциптері" Алматы 2005 жыл
3. Өтебаев, Бегіндік Сауытұлы. "Мемлекеттік бюджет". Экономика 2006 жыл
4. <http://refik.ucoz.kz>

## **БУХГАЛТЕРЛІК ЕСЕПТЕГІ ҚҰЖАТ АЙНАЛЫМЫН ҰЙЫМДАСТЫРУ**

***Кілтті сөздер:*** *Бухгалтерлік құжат, операция, өнім, карта, Дебитор, кредитор.*

Бухгалтерлік құжат – шаруашылық операцияларын жүзеге асыруға арналған жазбаша өнім немесе осы операцияны іс жүзінде атқаруды растау. Құжаттардағы мәліметтер бухгалтерлік есепте ағымдағы шаруашылық операцияларын көрсетуге негіз болады. Сонымен қатар құжаттар субъектінің іс-әрекет оперативті басқару барысында кеңінен қолданылады. Құжаттар негізінде-материалдық және ақшалай құжаттардың қозғалысын, дебиторлар және кредиторлармен есеп айырысу жағдайларын және т.б. тұрақты бақылау жүргізіледі. Құжаттарды-кәсіпорындар арасында дау туындаған жағдайда дәлел ретінде пайдаланады, өйткені олар атқарылған шаруашылық операцияларының жазбаша куәлігі және бухесептегі жазбалардың негізі болып табылады.

Бухгалтерлік құжаттар және олардың атқаратын қазмет. Бухгалтерлік құжат деп кәсіпорындар мен ұйымдарда орындалған операцияларды дәлелдейтін және алдағы уақытта орындалатын жұмыстар мен атқарылатын қызметтерге құқық беретін жазбаша куәлікті атауға болады. Жалпы кәсіпорындағы атқарылып жатқан жұмыстың, орындалған тапсырманың үздіксіз, белгілі бір тәртіппен, арнайы үлгідегі қағаздарға жазылып және оған тиісті адамдардың қолдарының қойылуы құжаттау деп аталады.

Сондықтан да құжаттау бухгалтерлік есептің негізі болып табылады. Себебі осы құжаттар арқылы ғана кез келген уақытта кәсіпорын бойынша орындалған жұмыстың, атқарылған қызметтің қай мерзімде жасалғанын және оған қандай мөлшерде шығын жұмсалғанын дәлелдеуге болады. Құжат кәсіпорындағы орындалған шаруашылық операцияларына сәйкес үздіксіз толтырылып, олардың мазмұнын толық ашып көрсетеді және ол бухгалтерлік есептің негізі болып табылады.

Кәсіпорында жүргізілетін шаруашылық құбылыстарының әр түрлі болу себебінен бастапқы құжаттардың нысаны бірдей болмайды. Шаруашылық құбылыстары түгелдей бастапқы құжатпен құжатталуы тиіс. Әрбір бастапқы құжатқа орындалған шаруашылық операциясының мазмұны жазылып және белгілі бір көрсеткіштер түсіріледі. Құжат көрсеткіштерін деректемелер деп атайды. Олар міндетті және толықтырушы болып бөлінеді. Міндетті деректемелер бухгалтерлік құжаттарды заңды құқықпен қамтамасыз етеді. Міндетті деректемеге жататындар:

- құжаттың аты, нысанының коды;
- құжаттың толтырылған уақыты;
- құжатты толтырған заңды немесе жеке тұлғаның аты-жөні;
- шаруашылық операцияның мазмұны;
- шаруашылық операцияның өлшемі;
- шаруашылық операцияның жүргізілуіне және соған сәйкес құжаттарды толтыруға жауапты адамдардың аты-жөні;
- жауапты атқарушының қолы.

Қосымша деректемелер шаруашылық операция көрінісінің ерекшеліктерімен және құжаттардың тағайындалуымен анықталады. Әр түрлі талаптарға байланысты бастапқы құжатта келесідей қосымша деректемелер болуы керек: құжаттың реттік нөмірі, ұйымның банк мекемесіндегі есеп айырысу шотының нөмірі, шаруашылық операцияны орындау үшін негіз болатын құжаттар және басқалары. Құжаттардың нысандары келесі есеп бөлімдері бойынша топтасады:

- 1) ауыл шаруашылық өнім мен шикізат;
- 2) еңбек жіне еңбекақы;

- 3) негізгі құралдар мен материалдық емес активтер;  
материалдар;
- 5) кем бағалы және тез тозғыш заттар;
- 6) капиталдық құрылыстағы жұмыс;
- 7) құрылыс машиналар мен механизмдердің жұмысы;
- 8) автокөліктегі жұмыс;
- 9) түгендеу нәтижелері;
- 10) кассалық операциялар;
- 11) сауда операциялары.

4)

Есептеу үдерісінде ыңғайлы және дұрыс болуы үшін құжаттар келесі ерекшеліктері бойынша жіктеледі: мақсаты бойынша, қарастырылған орнына байланысты, көрсету тәсілі және операция мазмұнының көлемі бойынша.

Мақсаты бойынша құжаттар: үкімдік, атқарушылық бухгалтерлік толтыру және құрамдастырылған болып бөлінеді. Үкім құжаттарына- шаруашылық операцияларды жүргізуі туралы бұйрықтар мен өкімдер жатады. Мысалы, жұмысшыларға сыйақы беру туралы бұйрық, тауарларды алуға берілген сенімхат және тағы басқалар.

Бұл құжаттардың шаруашылық операциялардың аяқталуына дейін күші болады. Оған міндетті түрде операцияны орындауға бұйрық беретін жауапты адамдардың қолы қойылуы керек. Үкім құжаттарының негізінде есепте жазу көрсетілмейді, себебі шаруашылық операциясын орындау үкім шығарылғаннан кейін ғана орындалады. Атқарушылық құжаттар – шаруашылық операцияларының орындалғанын көрсетеді. Бұл құжаттарға – тауарлық-материалдық қорларды алу үшін толтырылған жүкқұжат, кассалық кіріс ету және кассалық шығыс ету ордерлері және тағы басқаларын жатқызуға болады. Құжаттардың бұл түрі операция жасалған сәтте толтырылып және оған жауапты адамдар қолдарын қояды.

Бухгалтерлік толтырылған құжаттар – ұйымның бухгалтериясы жасаған әр түрлі анықтамалар, бухгалтерлік есепшоттары бойынша орындалатын операцияларға негіз болатын кәсіпорынның бухгалтері толтырған есеп айырысулар. Оларға негізгі құралдар, материалдық емес активтер, материалдар, әлеуметтік сақтандыру аударымдары, еңбекақы төлемдері және тағы басқа бухгалтерия толтырған құжаттар жатқызылады. Біріктірілген құжаттарының құрамына бірнеше функцияны қатар атқаратын барлық құжаттар кіреді. Біріктірілген құжаттардың бухгалтерлік есепте қолданылуы өте ыңғайлы, ол құжаттың өңделуін жеңілдетеді және құжаттың санын қысқартады.

Толтырылатын орнына байланысты құжаттар ішкі және сыртқы болып бөлінеді. Ішкі құжаттар дегеніміз белгілі бір кәсіпорында толтырылып оның ішінде жүргізілетін құжаттар болып табылады. Құжаттардың бұндай түрі арқылы қандайда бір кәсіпорынның ішкі операциялары құжатталады. Ондай құжаттардың қатарына тауарлы-материалды құндылықтардың ішкі қозғалысы барысында толтырылатын жүкқұжаттарды, жұмысшылар мен қызметкерлерге еңбекақы және басқа да төлемдерді төлеуге арналған төлем тізімдемелерін, есеп айырысуға тиісті тұлғаларға толтырылатын аванстық есептерді және тағы басқа құжаттарды жатқызуға болады. Сыртқы құжаттарға-кәсіпорынға басқа ұйымдардан келіп түскен немесе ұйымның басқаларға түрлі операциялар бойынша жіберген құжаттарын жатқызамыз. Олардың қатарына жабдықтаушы кәсіпорындардан келіп түскен тауарлы-материалдық қорлар бойынша толтырылған шот-фактураларды, сенімхаттарды және тағы басқа құжаттарды жатқызуға болады.

Операцияның көрініс алу тәсіліне байланысты бухгалтерлік құжаттарды алғашқы құжаттар және жиынтық құжаттар деп бөлініп қарастырылады.

Алғашқы құжаттардың өзі олардың толтырылатын операцияларының мазмұнына қарай бір рет қолданылатын және жинақталған деп аталатын екі түрге бөлінеді. Бір рет қолданылатын құжат арқылы бір ғана операция құжатталады немесе ондай құжат

орындалған операцияның соңында ғана толтырылады. Жинақталған құжаттарда белгілі бір мерзім аралығында орындалған біртектес операциялар жазылады. Мысалы: Акционерлік қоғамнан бір күнде босатылған өнімге шектеулі-заборлық картасы толтырылады.

Жұмыс кезінде бухгалтерлер түрлі құжаттармен жұмыс жасайды: нормативтік-құқықтық, ұйымдастырушылық - өкімгерлік, ақпараттық-анықтамалық, есеп айырысу ақша құжаттары және басқа да алғашқы есептік құжаттар. Олар ұйымның шаруашылық қызметін айқындайды.

Бухгалтерлік қызметтің сапасы құжат айналымының ұйымдастыруына байланысты. Кәсіпорындар мен ұйымдарда құжаттар бірнеше кезеңнен өтеді. Олар: жасалу немесе толтырылу, есепке алыну, тексерілу немесе өңделу, бухгалтерлік есепте операцияларды айқындау, мұрағатқа өткізу және тағы басқа да кезеңдер.

Сонымен құжат айналымы дегеніміз кәсіпорындардағы құжаттардың қозғалысы немесе басқаша түрде олардың жасалуынан (құрылуынан), яғни толтырылуынан бастап олардың қызметінің аяқталуы және мұрағатқа өткізілу кезеңін айтады.

Құжат айналымының ережесі және есептік ақпараттың өңделу технологиясы кәсіпорынның қабылдаған есептік саясатында көрсетіліп бекітіледі. Құжат айналымының басқару механизмін дайындау, кәсіпорындағы бухгалтерлік есептің үдерісінде негізгі буын болып табылады.

Құжат айналымын ұйымдастыру арқылы бухгалтерлік қызметтің тұрақтылығы, құжаттың қозғалысы мен өңделуінің жолдары және оперативтілігі, ұйымдық шешімдерді қабылдаудың уақыттылығы қамтамасыз етеді. Құжат айналымын басқарудың жүйесі кәсіпорында келесі кезеңдерді қамтиды:

- 1) бухгалтерлік қызмет туралы ережені дайындау;
- 2) бухгалтерияның және кәсіпорындағы есепке қатысы бар басқа қызметкерлердің лауазымдық қызмет нұсқаулығын дайындау;
- 3) кәсіпорындағы құжат айналымының кестесін құру;
- 4) есепті ақпаратты өңдеу технологиясын құру;
- 5) істің номенклатурасын құру және құжатты ағымдағы сақтау тәртібі;
- 6) құжаттың бағалы сараптамасы (экспертизасы) және істі ұзақ сақтауға дайындау.

Кәсіпорындар мен ұйымдарда бухгалтерлік есеп жұмысының көлемі көп болған жағдайда бірнеше қызметкерлері бар бөлек құрылымдық бөлімше ретінде бухгалтерлік қызмет құрылады. Осыған сәйкес кәсіпорында бухгалтерлік қызмет туралы ереже және қызметкерлердің лауазымды қызмет нұсқаулығын реттемелеу қызметі қарастырылуы қажет.

Бухгалтерлік қызмет туралы ережені белгіленген заңға сәйкес ұйымның бас бухгалтері басқа мүдделі лауазымды адамдармен келісе отырып әзірлейді және оны тек қана кәсіпорын басшысы бекітеді. Ереже бөлімшенің мәртебесін, оның басқару жүйесіндегі орнын және оның ішкі ұйымын анықтайды. Ереженің мәтіні келесі бөлімшелерді қамтиды:

- 1) жалпы ережелер;
- 2) негізгі міндеттер;
- 3) қызметтер;
- 4) құқықтар мен міндеттемелер;
- 5) жауапкершілік;
- 6) өзара қарым-қатынас;
- 7) жұмыстың ұйымдастырылуы.

Кәсіпорындағы бухгалтерлік қызмет туралы ереженің қолданылу мерзімі шектелмейді. Ереженің мәтініне бөлек өзгерістер енгізу кәсіпорын басшысының бұйрығына сәйкес орындалады. Бұл ережемен және оған енгізілетін өзгерістермен

ұйымдағы бухгалтерияның барлық қызметкерлері міндетті түрде таныстырылып отырылуы тиіс.

Қорыта айтқанда, бастапқы құжаттарды ұйымдастырудың мақсаты: бастапқы құжаттарға түсінік беріп, бұларды қолданудың қажеттілігін түсіндіру; бастапқы құжаттардың атқаратын рөлі мен маңызын зерделеу; бастапқы құжаттар жасау үрдісіне қойылатын талаптар мен бұлардың міндетті реквизиттерін сипаттау; құжаттарды классификациялау тәртібі мен қасиеттерін түсіндіру; шаруашылық фактілерін құжаттау қажеттілігі және бастапқы құжаттарды өңдеу әдістерін көрсету; құжат айналысы үрдісіне түсінік беру және құжат айналысының қажеттілігін дәлелдеу; есеп регистрларына түсінік беру және бұларды пайдалану қажеттілігі мен классификациялық нышанын сипаттау; түгендеу принципінің мақсаты мен қажеттілігін, басқа да сипаттарын түсіндіру болып табылады.

#### **Қолданылған әдебиеттер:**

1. <https://e-nauka.kz/organizaciya-dokumentooborota-v-bukhg/>
2. <https://1c-wiseadvice.ru/company/blog/bukhgalterskiy-dokumentooborot-organizatsiya-i-poryadok-vedeniya/>

**Тойлыбек Т.Ғ.**

*Тұран Университетінің сениор лекторы,  
студенті Укибаева Ж.А.*

### **ШОТТАР ЖҮЙЕСІ МЕН ЕКІ ЖАҚТЫ ЖАЗУ**

*Түйін сөздер: Шоттар , дебит , кредит , екі жақты жазу , сальдо , налитикалық шот.*

Қандай да бір кәсіпорынның бухгалтерлік балансында сол ұйымның меншігіндегі шаруашылық құралдары мен қорлану көздерінің есеп беретін уақытылық жағдайы көрсетіледі. Әйтседе ұйымның шаруашылық қызметін басқару үшін оның мүліктері мен қаржыларының және олардың қорлану көздерінің есеп беретін уақыттылығының жағдайын ғана білу жеткіліксіз болып табылады.

Яғни кәсіпорынның қызметін басқару үшін оның шаруашылық құралдары мен олардың қорлану көздерінің есепті кезең барысындағы, яғни күнделікті өзгерісін біліп, қадағалап отыру қажет. Кәсіпорында әрбір күнгізбелік жұмыс күні барысында бірнеше операциялар орындалуы мүмкін. Бұл операциялардың барлығы да ұйымның капиталына қандай да бір дәрежеде әсерін тигізеді.

Ал осы операцияларға сәйкес бухгалтерлік баланс баптарындағы сандарды өзгертіп отыру , яғни әрбір операциядан кейін кәсіпорынның жаңа бухгалтерлік балансын жасау мүмкін емес және олай жасау тиімді болып табылмайды.

Бухгалтерлік баланс әрбір белгілі бір мерзімнің бірінші күніне қарай жасалады. Міне, осылай ұйымдағы орындалатын әрбір операцияларды және олардың негізінде болатын өзгерістерді топтастырып есептеп отыру үшін бухгалтерлік шот қолданылады.

Бухгалтерлік есеп шот кәсіпорынның шаруашылық қызметін басқарып отыру үшін шаруашылық құралдары мен қорлану көздерін белгілі бір ұқсастықтарына қарай біріктіріп, олардың орындалған операция әсерінен өзгеріске ұшырауын есептеп отыратын ақпаратты мәліметтер әдісі болып табылады [1].

Бухгалтерлік шоттар жүйесі - ағымдық бақылау мақсатында бухгалтерлік есеп объектілеріндегі өзгерістерді экономикалық топтастыру мен көрсету әдісі. Ұйымның экономикалық өмірінің әрбір фактісі және оның есеп объектілеріне әсер ету нәтижелері бухгалтерлік есеп шоттарында жазылады. Мысалы, ұйымның қолда бар нақты ақшаларын

есептеу үшін «касса» деп аталатын шотқолданады ал, кәсіпорынның шығарған, дайын өнімдерін есептеу үшін «дайын өнімдер» деп аталатын шоттарды қолданылады. Бухгалтерлік шоттың қарапайым жай түрі үлкен «Т» әрпі сияқты болып көрінеді. Шоттың аты оның үстіңгі жағында жазылады.

Барлық шоттар қарама-қарсы «активті » және «пассивті » болып екі түрге бөлінеді. Активтік шоттар ұйымның қандай да бір қолда бар мүліктерін, ал пассивтік шоттар осы ұйымның меншікті капиталы мен міндеттемелерін есептеуге арналған. Шоттың сол жағы «дебит», ал оң жағы «кредит» болып аталады [1].

Кәсіпорынның бухгалтерлік шоттары сол ұйымның бухгалтерлік балансы баптарының негізінде ашылады. Сондықтан бухгалтерлік шот аттары баланс баптарының аттарына сәйкес болуы міндетті. Оны былай түсіндірсем болады , яғни бухгалтерлік баланс есепті кезеңнің басында жасалады және оның баптарына сол кездегі, яғни есепті кезеңнің басы мен соңындағы мүліктер мен қорлану көздерінің ақшалай өлшемдегі нәтижелері жазып, бухгалтерлік шотқа осы есепті кезеңнің басынан соңына дейінгі мүліктер мен қорлану көздерінде болған өзгерістер түгел жазылып отырады.

Бұдан қорытынды шығарсам — бухгалтерлік шоттың бастапқы қалдығы баланстың есепті кезеңінің басындағы сомасы деп аталатын бағанынан жазылады да, керісінше шоттың соңғы қалдығы баланстың есепті кезең соңындағы бағанаға жазылады [2]. Осыдан бухгалтерлік баланс пен бухгалтерлік шот арасындағы тікелей байланысты көре аламыз . Бухгалтерлік баланс актив баптарына сәйкес ашылатын шотты, яғни мүліктерді, ақшаны т. б. есептеуге арналған шотты активті шот деп аталады.

Пассив баптарға сәйкес ашылатын шотты, яғни кәсіпорынның меншікті капиталы мен міндеттемелерін есептеуге арналған шотты пассивті шот деп атайды. Активті шоттың бастапқы және соңғы қалдығы шоттың дебит жағына жазылады, яғни дебиттік болып табылады. Осындай шоттардың көбеюі дебит жағына, ал азаюы кредит жағына жазылады.(1-ші кесте )

1-кесте Активті шот

Дебит	кредит
1. Бқ бастапқы қалдық Шаруашылық әрекеттерінің нәтижесінің көбеюі +	Шаруашылық әрекеттерінің нәтижесінде азаюы -
2. Дебит бойынша айналым ( барлық шаруашылық әрекеттерінің сомасы)	3. Кредит бойынша айналым ( барлық шаруашылық әрекеттерінің сомасы)
Соңғы қалдық	

Ал пассивті шоттың бастапқы және соңғы қалдығы шоттың кредит жағына жазылады, яғни ол кредиттік болып табылады. Соған сәйкес бұл шоттардың көбеюі кредит жағына, ал кемуі шоттың дебит жағына жазылады.(2-кесте)

2-ші кесте Пассивті шот

дебет	кредит
Шаруашылық әрекеттерінің нәтижесінде азаюы -	1.Бқ бастапқы қалдық Шаруашылық әрекеттерінің нәтижесінің көбеюі +
2. Дебит бойынша айналым ( барлық шаруашылық әрекеттерінің сомасы)	3. Кредит бойынша айналым ( барлық шаруашылық әрекеттерінің сомасы)
	Соңғы қалдық (1+2-3)

Мысалы, дайын өнім деп аталатын шотқа қарап отырып кәсіпорынның барлық өндірген және жасап шығарған бұйымдарының ақшалай өлшем түріндегі өзіндік құнын көре аламыз. Сондай-ақ отындар деп аталатын шотқа қарап отырып ұйымдағы қолда бар отын қалдығының сомасын ғана көруімізге болады.

Бірақ бұл жинақтамалық (аналитикалық синтетикалық) шоттардағы мәліметтер кейде кәсіпорынды тиімді басқару барысында жеткіліксіз болады. Өйткені ұйымдағы басқарушы немесе осы шоттағы мәліметтерді пайдалану арқылы шешім қабылдаушы адамға жоғарыдағы мысалда карастырылған дайын өнімнің канша түрлі өнім екендігін, оның ішінде әрбір өнімнің санын және оның бір данасының бағасын білу қажет болуы мүмкін. Сондықтан бухгалтерлік есепте жинақтамалық (аналитикалық, синтетикалық) шоттармен қатар талдамалық деп аталатын шоттар да қолданылады. Негізінен талдамалық шот жинақтамалық (аналитикалық, синтетикалық) шоттардағы мәліметтерді толық және жан-жақты ашып көрсетуге бағытталған. Есепке алынатын объектілер бұл шотта өздерінің түрі бойынша ақшалай өлшеммен және заттай өлшеммен есептеліп жүргізіледі [2].

Шоттардың класификациясына келетін болсам, шоттар түрі бойынша : 1) активті; 2) пассивті ; 3) активті-пассивті деп бөлінеді. Келесі детелизация дәрежесі бойынша : 1) аналитикалық ; 2) синтетикалық ;

Балансқа қатынасына келетін болсақ :

1) баланстық; 2) баланстан тыс деп бөлінеді; Жазылуына байланысты : 1) айналымдық ; 2) шаруашылық құралдарын есеп алу үшін деп бөлінеді. Бұл ғана емес шоттар тұрақты және транзиттік деп те бөлінеді [3].

Синтетикалық шоттар - белгілі бір критерийлер бойынша жиналған шаруашылық қызметі, ұйымның мүлкі туралы, сондай -ақ меншікті қалыптастыру көздері туралы жалпыланған мәліметтерді қамтитын шоттар ды айтады . Бухгалтерлік есептің синтетикалық шоттары шотты нақтылауға арналған екінші ретті қосалқы шоттарға бөлу мүмкіндігіне ие болып табылады.

Ұйымның экономикалық-экономикалық жағдайын толығырақ мәлімет беріп және аналитикалық бағалау үшін аналитикалық шоттар арналған. Шоттардың бұл түрін есепке алу аналитикалық деп аталады. Аналитикалық шоттар - бухгалтерлік есептің өзіндік құнын, сандық көрсеткіштерін толық көрсететін үшінші, төртінші ... реттік шоттар.

Аналитикалық шоттар мен синтетикалық шоттар арасындағы байланысты көрсететін фактілерге келесілерді айтып өтсе болады:

1) Бухгалтерлік есептің екі түріне де жазбалар үшін негіз бір құжат болып табылады.

2) Аналитика - бұл синтетикалық есептің қосымша толық сипаттамасы.

3) Аналитикалық шоттардың жалпы айналымы егжей -тегжейлі аналитиканы біріктіретін синтетикалық шоттың жалпы айналымына тең. Қазақстан Республикасында қазіргі кезде қолданылатын шоттар жоспарында аралық шот, яғни субшоттар қарастырылмаған. Еліміздің бухгалтерлік есеп стандартына сай барлық кәсіпорындар керек болған жағдайда әрбір аналитикалық және синтетикалық шоттың ішінен аралық шоттарды өз қалауы бойынша аша беруіне болады. Сондай-ақ әрбіросы шоттарда ашылатын аралық шоттың санына да ешқандай шек қойылмайды [4].

Жалпы екі жақты жазуды кей кездері шоттар корреспонденциясы немесе бухгалтерлік жазу, ал кей кездері проводка деп те атайды. Жалпы әрбір кәсіпорынның бухгалтерлік есебінде күнделікті болып отыратын операцияларға сәйкес объектінің сомасын бір шоттың дебитіне және екінші шоттың кредитіне жазу - екі жақты жазу болып табылады.

Екі жақты жазудың мәні мынада: әр шаруашылық операция әр түрлі шоттардың дебеті мен кредиті бойынша бірдей сомада көрсетіледі. Көрсетілген экономикалық қызметтің сомасы бойынша дебеттелген және кредиттелген шоттардың атауын көрсететін мәтін бухгалтерлік бап деп аталады. Бухгалтерлік баптар көбінесе бухгалтерлік

жазбалар деп аталады. Бухгалтерлік жазбаны енгізу операцияның сомасын қай шоттың қай жағында жазу керектігін көрсетуді білдіреді [4].

Бухгалтерлік есептің басты мақсаты-құжаттарда бейнеленген шаруашылық операцияларына бақылау жүргізу болып табылады. Кәсіпорындарда орындалған әрбір шаруашылық операцияларын шотта көрсету үшін бухгалтерлік есептің ерекше тәсілі пайдаланады. Ол тәсіл екі жақты жазу әдісі деп аталады. Екі жақты жазудың қажеттілігі экономикалық құбылыстардың өзара байланыстылығынан туындатады. Бухгалтерлік есеп объектілердің арасында өзара бір байланыс болады. Осыған мысал және дәлел ретінде ұйымның шаруашылық құралдары мен оның құрылу көздерінің және шаруашылық процестерін осы кәсіпорындағы орындалатын шаруашылық операциясын екі жақты экономикалық құбылысқа алып келетіндігін және олардың өзгерістерінің міндетті түрде баланстың екі бабында да бірдей сомада көрсетілетінін келтіруге болады. Екі жақты жазу шаруашылық операцияларының нәтижесінде бухгалтерлік есеп объектілеріндегі болатын өзара өзгерістерді көрсетеді.

Әрбір операция бір мезгілде және бірдей сомада бір шоттың дебитіне және екінші шоттың кредитіне жазылып отырады. Олай болса, екі жақты жазу өзара байланысты бухгалтерлік есеп объектілерінің дебит және кредит шоттарда бірдей сомада өзгеруін бейнелейді.

Шаруашылық операцияларды көрсеткенде шоттардың арасында пайда болған экономикалық өзара байланысты — шот корреспонденциясы деп атайды, ал шоттың өзі корреспонденциялаушы шот болып аталады. Корреспонденцияланушы шоттардың дебит пен кредитте көрсетілуі бухгалтерлік жазу немесе өткізбе деп аталады.

Бухгалтерлік жазу (өткізбе) жай және күрделі деп аталатын екі түрге бөлшеді. Жай өткізбе деп шаруашылық операцияның сомасының бір шоттың дебитіне, екінші шоттың кредитіне жазылуын айтамыз. Күрделі өткізбе деп орындалған бір шаруашылық операциясына ең аз дегенде екі шот дебиттелініп, бір шоттың кредиттелінуін немесе керісінше, бір шоттың дебиттелініп, екі шоттың кредиттелінуін айтамыз [5].

Кәсіпорындағы бухгалтер мамандарының әдістемелік шешім тандауында біршама еркіндігін көрсетсе де, екінші жағынан еліміздегі кәсіпорындар мен мекемелер мәліметтерін сәйкестендіруде немесе қызметкерлердің бір мекемеден екіншісіне ауысуы кезінде кейбір қиындықтар пайда болады. Әйтседе еліміздегі әрбір кәсіпорындарда немесе мекемеде жасалған және бекітілген шоттар жоспарына халықаралық бухгалтерлік есеп стандарттары мен ұлттық кәсіби бірлестіктерде қалыптасқан белгілі бір бухгалтерлік стандарттарының ықпалын тигізетіндігі айтпаса да белгілі. Енді осыдан шығаратын қорытындым - әрбір кәсіпорын өз бетінше бухгалтерлік есеп шоттарын жасағанымен, олардың өзара бір-біріне ұқсас келетіндігі.

#### **Пайдаланылған әдебиеттер:**

1. Торшаева Ш.М. Бухгалтерлік есептің негіздері: Электронное издание / Торшаева Ш.М. — Қарағанды: none, 2017 — 222 с. — ISBN 9786012043860
2. Укашев Б.Б., Әжібаева З.Н. Бухгалтерлік есеп теориясы. Алматы: — Ұлагат, 1999 ж.
3. <https://lib.kainar-edu.kz/wp>
4. <https://adilet.zan.kz/kaz/docs/Z070000234>
5. <https://multiurok.ru/files/bukhghaltierlik-iesiep-shottary-zh-nie-ieki-zhak-t.html>

## **ҰЗАҚ МЕРЗІМДІ АКТИВТЕР ЕСЕБІ**

***Кілтті сөздер:** ұзақ мерзімді активтер, негізгі құралдар, материалды емес активтер, шоттар, инвестиция, тозу әдісі*

Ұзақ мерзімді активтер – бұл ұзақ мерзімді инвестициялар және қысқа мерзімді активтерден айырмашылығы, оларды тез ақшаға айналдыру мүмкін емес активтер. Компания активтерінің бұл түрі әдетте бір жылға немесе одан да ұзақ уақытқа созылады. Мысалы басқа компанияларға, жерге, жылжымайтын мүлікке немесе жабдыққа салынған инвестициялар болуы мүмкін [1].

Ұзақ мерзімді активтер функционалдық түріне қарай келесіге бөлінеді:

- негізгі құралдар;
- материалдық емес активтер;
- құрылысы аяқталмаған объектілер;
- ұзақ мерзімге сатып алынған қаржылық активтер.

Қызметтің жекелеген түрлері бойынша қызмет түріне байланысты ұзақ мерзімді активтер келесіге бөлінеді:

- өндірістік қызметте қолданылатын активтер;
- инвестициялық қызметте қолданылатын активтер.

Меншік нысанына байланысты ұзақ мерзімді активтер келесіге бөлінеді:

- меншікті;
- ұзақ мерзімді жалдауда алынған активтер.

Осылайша, айналымнан тыс активтерге материалдық емес активтер, негізгі құралдар, аяқталмаған күрделі салымдар, ұзақ мерзімді қаржылық инвестициялар, монтаждық жабдықтар, кейінге қалдырылған салық активтері, ұзақ мерзімді дебиторлық қарыздар және басқа активтер жатады [2].

Материалдық емес активтер деп табиғи негізі жоқ, бірақ құндық бағасы бар және табыс әкелетін қасиеттері бар ұзақ мерзімді пайдаланылатын объектілерді атайды.

Өндірістік шаруашылық қызметтегі атқаратын функциясы және мақсатына байланысты активтер келесі топтарға бөлінеді:

интеллектуалдық меншік;  
мүліктік құқық;  
басқалары.

Интеллектуалдық меншікке мыналар жатады:

- Фирма бағасы (гудвилл);
- Тауар белгілері;
- Ноу-хау;
- Авторлық және қатар құқықтар

Мүліктік құқықтарға келесілер жатады: жер учаскелері, суда, тағы басқа табиғи ресурстарды пайдалану, есептеу техникаларын бағдарламалық қамтамасыз ету құқығы және т.б.

Басқа материалдық емес активтерге келесілер жатады: ұйымдастыру шығындары, ғылыми-зерттеу нұсқаулары, тәжірибе-конструкторлық нұсқаулар.

Материалдық емес активтер ұзақ мерзімді және табиғи-заттай мағынасында ғана материалдық емес болып табылады

Нарықтық экономиканың дамуына қарай к/о-ның мүліктеріндегі материалдық емес активтердің маңызы мен үлесі артып отырады.

Бұл техника мен технологияның дамуымен, ақпараттардың таратылуымен, экономикалық қатынастардың дамуымен байланысты. Материалдық емес активтер алыну құны бойынша есепке алынады, яғни олар үшін төленген сомалар бойынша есептеледі.

Кейбір гудвилл, сауда маркалары сияқты материалдық емес активтер бастапқыда төмен баға немесе ақысыз алынуы мүмкін. Кейіннен олардың құндылығы артса да, байланысты құны өзгермейді. Материалдық емес активтер нарық бағасы бойынша есепке көрсетіледі.

Негізгі құралдар дегеніміз ұзақ уақыт жұмыс істейтін материалдық-заттық құндылықтар (ғимараттар, өткізгіш тетіктер машиналар, жабдықтар, көлік құралдары, құрал-саймандар, өндірістік және шаруашылық мүлкі, жұмысқа пайдаланылатын және өнім беретін мал және басқалар). Шаруашылық қызметте пайдалануға арналған негізгі құралдарды қайта сатуға немесе ақшаға айналдыруға болмайды. Оларға жер, құрылыстар мен ғимараттар, транспорт құралдары, жабдықтар мен берілгіш құрылғылар және басқалар жатады.

2. Материалдық емес активтерді есептеу үшін шоттардың жұмыс жоспарының 2700 «Материалдық емес активтер» бөлімшесінің шоттары пайдаланылады.

Кәсіпорындар материалдық емес активтерді келесідей жолдармен алады:

- Жарғылық капиталға салымдар жолымен
- Кәсіпорынның қызмет процесінде сатып алу
- Басқа кәсіпорынмен қосылу жолымен
- Заңды және жеке тұлғалар пайдалануға бергенде.

Материалдық емес активтерді кәсіпорындар қатынасушылардың ақшалай төлеулерінің, өнімдерді, жұмыстарды және қызмет көрсетуді сатудан алынған табыстардың, құнды қағаздардан түскен табыстардың, банкінің қағаздарынан, тегін пайдалануға берілген төлемдердің және басқа заңды рұқсат етілген көздерден түскен табыстардың есебінен алады.

Материалдық емес активтердің құны оларды алуға жұмсалған нақтылы шығындардан және пайдалануға (жұмсалған нақтылы шығындардан) дайын жағдайға келтіруге жұмсалған шығындардан құралады.

Материалдық емес актив объектілерінің түрлері бойынша алғашқы құны

- Құрылтайшылардың кәсіпорынның жарғылық капиталына өз үлестерінің есебіне төлегенде екі жақтың келісімі бойынша;

- Басқа кәсіпорындар мен адамдардан төленіп алғанда – бұл объектілерді алуға және дайын жағдайға келтіруге нақтылы жұмсалған шығындарға қарай;

- Басқа кәсіпорындар мен жеке тұлғалардан тегін пайдалануға алғанда – сараптық жолмен бағалауда қалыптасады.

Материалдық емес активтер заңды және жеке тұлғалардан алынғанда

Д<sup>м</sup> 2730

К<sup>м</sup> 1250

Құрылтайшылардың жарғылық капиталға өз үлестері есебінен енгізген материалдық емес активтерді кіріске алынғанда

Д<sup>м</sup> 2730

К<sup>м</sup> 5020

Негізгі құралдардың есебі 2410-ші «Негізгі құралдар» бөлімшесінің мынадай мүліктік активті шоттарында жүргізіледі:

2411-ші «Жер»,

2412-ші «Ғимараттар мен құрылғылар»,

2413-ші «Машиналар мен жабдықтар, өткізгіш тетіктер»,

2414-ші «Көлік құралдары»,

2415-ші «Басқа да негізгі құралдар»

Негізгі құралдарды қабылдауды рәсімдеу кезінде субъект жетекшісінің өкімімен тағайындалған қабылдау комиссиясы әрбір жекелеген объектіге бір данадан акт жасайды. Негізгі құралдардың бірнеше объектісін қабылдау-тапсыру актісін жасауға тек шаруашылық мүлкінің, құрал-сайманын, жабдықтардың және тағы басқа есебін жүргізген кезде, егер бұл объектілер бір типті болса, құндары бірдей болып, бір календарлық ай ішінде қабылданған болса ғана жол беріледі. Рәсімделгеннен кейін осы объектіге қатысты техникалық құжаттамасы қоса тіркеліп акт бухгалтерияға беріледі, бас бухгалтер қол қойып, субъект жетекшісі немесе соған өкілетті адамдар бекітеді.

Негізгі құралдардың кәсіпорын ішіндегі орын ауыстыруын рәсімдеу үшін актіні екі дана етіп тапсырушы цех (бөлім) қызметкері толтырады. Алушының және тапсырушының қолдары қойылған бірінші дана бухгалтерияға тапсырылады, екіншісі бөлімге-тапсырушы цехқа беріледі.

Негізгі құралдарды ақысыз беру (сыйлау) кезінде акт (тапсырушы және қабылдаушы субъектілер үшін) екі дана етіп жасалады.

Бухгалтерия келіп түскен объектіні материалдық жауапты адамға бекітіп, мүліктік карточка ашады, объектіге мүліктік тізімдеу номерін беріп, мүлікті тізімге енгізеді, негізгі құралдарды алу туралы жазба жасайды.

Негізгі құралдардың аналитикалық есебі бухгалтерияда, шаруашылық мүліктің бір типті заттарынан, құрал-сайманынан және бірдей өндірістік немесе шаруашылық жұмыстарға арналған, техникалық сипаттамасы мен құны бірдей бір өндірістік бөлімшеде орналасқан басқа да заттарды ескермегенде, әр мүліктік объектіге ашылатын Мүліктік карточкаларда жүргізіледі.

Негізгі құралдардың және материалдық емес активтердің амортизациясын есептеудің мынадай әдістері бар:

1. Негізгі құралдардың құны бойынша амортизацияны бір қалыпты есептеу әдісі.
2. Амортизацияны (тозуды) орындаған жұмыстардың көлеміне пропорционалды түрде есептеу әдісі (өндірістік тәсіл).
3. Амортизацияны (тозуды) есептеудің жеделдетілген әдістері. Бұл әдістер өндірістік мақсатта пайдаланылатын негізгі құралдардың көптеген түрлері пайдаланудың алғашқы жылдарында тиімдірек жұмыс істейді немесе жоғарғы өнімділік қабілетін көрсетеді деген пайымдауға негізделген.

Амортизацияны (тозуды) есептеудің жеделдетілген әдістері:

А) Кумулятивтік әдіс

Ә) Азайып отыратын қалдық әдісі

Инвестициялар есебі 2210 «Үлестік қатысу әдісімен есептелетін инвестициялар» бөлімшесінің шоттарында жүргізіледі. Тәуелді серіктестіктер өз инвестициясын іске асыру үшін мына әдістің бірін пайдаланады:

- Үлестік қатысу әдісі;
- Құндық әдіс.

Үлестік қатысу әдісі- инвестицияларды иеленген мезетте сатып алу құнымен көрсетіп, кейінірек тәуелді шаруашылық серіктестіктерінің таза активтеріндегі өзгерістерде инвестордың үлесі мойындалуына байланысты олардың құнының өсуін (кемуін) есепке алу әдісі. Тәуелді шаруашылық серіктестіктерінің таза кірісінде (шығысында) инвестор үлесінің өзгеруі қаржылық-шаруашылық қызмет туралы есептегі табысқа (шығынға) жатқызылады.

Құн әдісі-инвестицияны алу кезінде сатып алу құны бойынша көрсетілетін есептік әдіс. Инвестордың қаржылық-шаруашылық қызметінің нәтижелері туралы есепте инвестиция тәуелді шаруашылық серіктестіктерінің жинақталған таза табысының сомасынан тиісті дивиденттердің мөлшері алынғаннан кейін барып мойындалады [3].

Жұмыс барысында ұзақ мерзімді активтер біртіндеп тозады, яғни негізгі сипаттамаларын жоғалтады. Бұл процестің мәні амортизация деп аталады. Алынған негізгі құралдардың амортизациясы, егер орнату қажет болмаса, сатып алған айдан кейінгі айдың бірінші күнінен бастап есептеледі. Пайдаланылмаған активтердің амортизациясы активті қолданудан шыққан айдан кейінгі айдың бірінші күнінен бастап тоқтатылады. Амортизациялық аударымдар актив құнының 100% -ынан аспайды. Негізгі құралдардың тозу әдісі мен әдісі бірыңғай есеп саясатымен анықталады және кезеңнен кезеңге дәйекті түрде қолданылады. Бұл курста амортизацияны есептеудің сызықтық әдісі (амортизация нормасынан) ескеріледі. Сызықтық әдісте амортизацияны есептеу бойынша шығындар жылдық амортизация пайызына көбейтіледі және 12 айға бөлінеді. Ұзақ мерзімді активтердің конфигурациядағы амортизациясы «Айдың жабылуы» құжатында жүзеге асады, ол «Күндізгі және басқа операциялар» мәзірі арқылы қол жетімді, «Активтердің амортизациясын есептеу» әдеттегі операциясын қолдана отырып ескеру қажет. Бұл амортизация енгізілген параметрлер бойынша әр объект бойынша есептеледі. Бұл жоспарлы операция кезінде «Ұзақ мерзімді активтерді есептен шығару», «Ұзақ мерзімді активтерді жаңарту», «Ұзақ мерзімді активтерді қайта бағалау» және «Ұзақ мерзімді активтерді, активтердің резервтері мен қызметтерін сату». Құжат орналастырылған кезде 7110 «Ұзақ мерзімді активтердің амортизациясы бойынша шығыстар» шотының дебетіне және 2391 «Негізгі құралдардың жинақталған амортизациясы», 2521 «Инвестициялық жылжымайтын мүліктің жинақталған амортизациясы» шотының кредитіне 2631 және Биологиялық активтердің жинақталған амортизациясы, 2721 «Материалдық емес активтердің жинақталған амортизациясы». Қосымша 5011 «Бюджет қаражаты есебінен күрделі салымдарды қаржыландыру» шотының дебеті мен 6020 «Күрделі салымдарды қаржыландырудан түсетін түсімдер» шотының кредиті бойынша екінші жазба қалыптастырылады [4].

Қорыта келе, ұзақ мерзімді активтер ұйым мүлкінің маңызды құрамдас бөліктерінің бірі болып табылады. Кәсіпорынның қызметін қамтамасыз ету үшін айналым активтерінің болуымен қатар кәсіпорын ұзақ уақыт бойы пайдаланатын негізгі құралдар, материалдық емес активтер қамтитын ұзақ мерзімді активтердің болуына үлкен мән беріледі.

#### **Қолданылған әдебиеттер:**

1. [https://spravochnick.ru/buhgalterskiy\\_uchet\\_i\\_audit/dolgosrochnye\\_aktivy/](https://spravochnick.ru/buhgalterskiy_uchet_i_audit/dolgosrochnye_aktivy/)
2. <https://adilet.zan.kz/rus/docs/Z070000234>
3. <https://helpiks.org/7-2129.html>
4. <http://bukz.ru/uchebnoe-posobie/uchet-aktivov/raschet-amortizacii-dolgosrochnyx-aktivov.html>

## **ҮСТЕМЕ ШЫҒЫНДАР ЕСЕБІН ЖЕТІЛДІРУ**

Басқару есебі бойынша ұйымның үстеме шығындары өнімдер мен қызметтердің өзіндік құнының маңызды калькуляциялық бабы болып табылады. Субъектінің үстеме шығындары ретінде басқару есепте институтқа қызмет көрсету және негізгі мен көмекші бөлімшелерінің жұмысын ұйымдастырумен байланысты шығындарды қатыстырады. Оларды ғылыми-зерттеу жұмыстардың немесе шыңарылған өнімдердің түрлеріне тікелей жатқызуға болмайды. Көпнесе үстеме шығындар ғылыми қызметті басқарумен және қызмет көрсетумен байланысты болып басқару есебінде қарастырылады. Үстеме шығындар арасына зертханаларды басқару аппараты жұмысшыларына есептелген еңбекақы; негізгі материалдардың тозуы және материалдық емес активтердің амортизациясы; үйлерді, ғимараттарды және жалпы өндірістік бағыттағы инвентарларды ұстау және жөндеу шығындары; өндірік сипаттағы ойлап табушылыққа, зерттеуге, тәжірибе жасауға кеткен шығындар, еңбек қорғау бойынша шараларға және өндірісті басқару мен қызмет көрсетуге байланысты басқа да мекеменің бөлімшелерінің шығындарын кіргізеді.

Ұйымның үстеме шығындар есебінің ұйымдастырылуы электрондық байланыс арқылы іске асыру маңызды болып келеді, өйткені компьютер арқылы ақпарат шұғыл дайындалады, қабылданады және орындалады. Автоматтандырылған бухгалтерлік есеп бағдарламаға сәйкес жүргізіледі, Қазақстанда осындай бағдарламалардың бірнеше түрлері ба, олардың арасында: 1С: бухгалтерия; Фаворит жүйесі; бухгалтерлік интеграциялау жүйесін атауға болады. Бұларды өндірістік есеп мақсаттары үшін бухгалтерлердің пайдалануына өте қолайлы [1, 76Б.]. Қабылданған бағдарламада басқару есебін жүргізуге арнайы электронды папкалар бөлінген. «Д.В.Сокольский атындағы органикалық катализ институты» АҚ-нда «1С бухгалтерия» 8.2. версиясы қолданылады, бырақ біздің пікірімізше оған қарағанда осы бағдарламаның 8.3. версиясына көшкендері жөн. Осындай көшу үстеме шығындар есебінің ғылыми-химиялық өнімнің нақты өзіндік құнын бейнелеп көрсетеді және осы арқылы үстеме шығындарды төмендету бойымен тиімді өлшемдер өндіруге мүмкіндік береді.

Шығарылған өнімдерге үстеме шығындарды бөліп таратудың компьютерлендіруінде үйлестірудің барлық әдістерінің жедел есепке алынады. Ол үшін 8.3 версиясында «Үстеме шығындарды тарату әдістері» атты арнайы анықтамасы қарастырылған. Бұл анықтамада дайын өнімдергк байланысты үстеме шығындарды үлестірудің барлық схемалары көрсетілген. Оның негізгі міндеті болып үстеме шығындардың сәйкес өндірістік есеп шоттарына 8410 «Үстеме шығындар» шотынан қатыстырылуын белгілейді. Талдамалық есеп бойынша 8410 шотының аналитикалық субшоттары бойынша ақпараттар автоматтандырылған түрде ескеріледі. Сонымен үстеме шығындарды есепке алған кезде ақпараттардың біріңғай шынжырлық тіркеу ұйымдастырылады. Егер таратудың негізі ретінде нақты бөлімшелер белгіленсе, онда аталған талдмаға сәйкес үстеме шығындар 8.2 версиясында есептеледі. Ал егер үлестіруді дифференциалдық қойылымдар бойынша жүргізілсе, онда жабу схемасында талданың бос жолы сақталады және қажетті қойылым өндірістік есепке алынады. Бұндай таратудың нәтижелерін «Есептеудің анықамасы туралы» есеп беруінде бухгалтерлік және салықтық есептерінде бір уақытысында толық автоматтандырылады (сурет 1).



Сурет1. «1С;бухгалтерия» бағдарламасының 8.3 версиясындағы үстеме шығындар есебінде ақпараттардың біріңғай шынжырлық тіркеуі  
Ескерту. Автор құрастырған

Сонымен, сурет 1 сәйкес конфигурацияның сапалық белгілері арқылы үстеме шығындардың есебінің жеделдігін және қайталанбаушылығын дәлелдейді. Бағдарламаны қолдану өте жеңіл, өйткені 1С Бухгалтерия 8.3 конфигурациясында мына мәліметтерді ғана кіргізуі керек: құжаттарды толтырған кезде мәліметтердің маңызды бөлігін бағдарлама өзі қояды, ақпараттардың максималды қамтылуы жүргізіледі.

Институтта 1С Бухгалтерия 8.3 конфигурациясында бір және бірнеше бөлімшелердігі үстеме шығындардың есебін ұйымдастыруға мүмкіндігін береді. Мұнда бөлек бөлімшенің үстеме шығындарын қосып реттеуші 8410 шотына қатыстырады, яғни мәліметтер шатаспайды және қайталанып көрсетілмейді [1, 32Б.]. Бір ақпараттық базада әр түрлі бөлімшелердің үстеме шығындары қарастырылған, сондықтан бағдарлама арқылы салық және қаржылық есептіліктер автоматты түрде жасалынады.

Басқару есебін жүргізген кезде жабдықталғандық (яғни комфорт) үстеме шығындарды бөліп тарату үшін қамтамасыз етілген. Ол үшін ғылыми-химиялық өнімдердің өзіндік құн бойынша калькуляциялық карточкасын толтыру үшін тек шығындардың ақшалай өлшемін және есептік мерзімді теру ғана қажет, ал қалған есептеулерді бағдарлама өзі жасайды, бұл уақытты үнемдейді және көрсеткіштердің дәлдігіне қол жеткізеді.

Ғылыми-зерттеу жұмыстардың үстеме шығындарын бюджетінің орындалуы туралы есептілікті конфигурацияда сақтап ары қарай түзетуге мүмкіншілік берілген. Ғылыми-химиялық бұйымдар бірліктерімен бухгалтерияның жинақталған ақпараттары үшін жеңіл интерфейс қойылған. Уақыт үнемделеді, ол үшін конфигурацияда институтөндірісінің шоттары бойынша талдау, осы шоттардың карточкалары, шығындардың жалпы есептелуі қарастырылған[3, 28Б.]. Әр құжат бөлек мақсаттарды жасалады. 1 С бухгалтерия 8.3 версиясының автоматтандырумен кәсіпорынның негізгі

бизнес үрдістерін қамтиды, ол үшін автоматтырудың «тігінсіз» жүргізілуін және институт ұйымының басқару есебінде шығындардың толық көрсетілуін, олардың дұрыс бағалануын қамтамасыз етіп үлгереді (кесте 1).

Кесте 1 -Ұйымдарындағы «1С Бухгалтерия» 8.3 версиясының үстеме шығындар есебінің сапалық ерекшеліктері

«1С Бухгалтерия» 8.3 версиясының сапалық ерекшеліктері	Үстеме шығындарын бөліп таратудың қолайлығы
1.Бағдарламаны қолдану жеңілдігі	1.Алғашқы құжаттар бойынша үстеме шығындарды 8410 шотының субшоттарына жедел тіркеу менолардың қосындысын тез анықтау
2.Құжаттарды рәсімдеу оңтайландырылуы	2.Үстеме шығындардың бастапқы мәліметтері толық сақталады
3.Ақпараттардың максималды қамтылуы	3.ҒЗЖ бойынша үстеме шығындар басқару, бухгалтерлік және салықтық есебінде бір уақытта көрсетіліп, өзгертуге мүмкіндік береді
4.Бағдарламада басқару есептің жабдықталғандығы	4.Үстеме шығындардың таратудың барлық әдістері мен қойылымдарыады
<i>Ескерту. Әдебиет [50, 2Б.] бойынша құрастырылған</i>	

Кесте 1 сәйкес, өнімді өндіру, жіберу және сатуға қатысты дұрыс басқарушылық шешімдерді қабылдау үшін кәсіпорынның басқару бөлімі уақытында қажетті ақпаратты алуы қажет. Мысалы, өнімді шығару туралы күнделікті ақпарат күндік тапсырмалар мен айлық жоспарды орындауды күнделікті бақылауға және жоспардан ауытқу болған жағдайда сәйкес шараларды қолдануға мүмкіндік береді. Қоймадағы өнімнің қалдықтары туралы мәліметтер өткізу жоспарын орындаудың және ауытқуды жоюдың күнделікті мүмкіндіктерін сипаттайды [2, 135Б.]. Жіберілген өнім туралы мәліметтер сату көлемінің күтілетін өсімін болжауға, кәсіпорынның пайда мөлшеріне әсерін анықтауға және маңызды көрсеткіштер бойынша жоспардың орындалуына қажет.

Есептік ақпарат кәсіпорынның сыртқы есеп берушілігін жасау үшін өте қажет. Бухгалтерлік ақпараттың ұйымдастырушысы және оны қалыптастыру процедурасын атқарушы болып әрине бухгалтерия табылады. Осы мәселелерді дұрыс орындау үшін есепті тиімді ұйымдастыру қажет.

Көмекші бөлімдерде материалдық шығыстар бойынша босалқыларды жіберу накладнойдың орнына басқа құжаттар қолданады: қабылдау тапсыру актісі, маршрут беттері ,жоспар-картасы. Бұл құжаттардың нысаны мен мазмұны бұйымдардың сипатымен және өндірістің салалық ерекшеліктерімен шартталады. Өнімді шығару туралы ақпарат бұл құжаттарда өткізу накладнойында сияқты.

Қызмет көрсететін бөлім өнімінің шығуын белгілейтін алғашқы құжат әдетте екі данада толтырылады: біреуі – бөлім үшін, екіншісі – материалды жауапты адамға. Бөлімшемен өндірілген және қоймаға өнімнің кезекті партиясы өткізілген соң, оны өткізу процесі басталады. Бұл кәсіпорын қаражаттарының соңғы кезеңінде: дайын өнімді өндіру процесіне салынған кәсіпорынның қаржылық ресурстары ақшалай қаражаттар нысанына айналады. Бір мезгілде сатылады және нақты ақшаға айналады. Өнімді өткізу процесі екі кезекті фазадан тұрады. Бірінші фаза кәсіпорынның қоймасынан өнімді шығару, сатып алушыға жіберу болып табылады. Екінші фазада кәсіпорынның есеп айырысу шотына ақша түседі. Қоймаға өткізілген дайын бұйымдардың сақталуын қамтамасыз ету үшін оның бар болуының есебі қажет және инвентаризация арқылы жүргізілетін іс жүзіндегі қалдықтарды есептік мәліметтерге сәйкестігін кезеңдік тексеру қажет. Үстеме

шығыстарын бейнелейтін құжаттар негізінде жүзеге асады. Олардың өнімдердің бөліп таратылуы жедел ұйымдастырылады және үлестіру анықтамалары арқылы мәлімдейді. Бұл арқылы өндірістік есептің оңтайландырылуына қол жеткізеді.

#### **Литература**

1. Логинов А. , Макаренко О. Управленческий учет для директора. Автоматизация управленческого учета в программе «1С:Управляющий». М., Перспектива, 2020г.

2. Nesipbekov E.N. Modeling and automation of business processes of a small business on the example of a restaurant//DILEMAS CONTEMPORANEOS-EDUCACION POLITICA Y VALORES, 7-SI, oct 2019.P.120-138.

*Несипбеков Е.Н., доктор PhD,  
доцент КазНУ им.Аль Фараби*

### **ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ЛОГИСТИЧЕСКИЕ УСЛУГИ ПО ГРУЗОПЕРЕВОЗКАМ**

В организации учет затрат на логистические услуги должен способствовать снижению себестоимости транспортных услуг. Необходимо отражать указанные расходы в увязке с их качеством для удовлетворения запросов потребителей. Учет издержек на логистику при перевозке включает все процессы транспортировки товаров. В него входят данные по затратам от складских документов до маршрутных листов по перевозке. Данный учет является информационной базой для принятия решений по логистической деятельности и их анализа.

Углубление транспортных маршрутов при грузоперевозках порождает новые императивы к расходам на логистику. Данные издержки в субъекте отражаются на основе сочетания позаказного и попроцессного методов. Этот подход корреляционно формирует логистические затраты по этапам транспортировки товаров. В товариществе исследуемые издержки интегрируются в финансовом и управленческом учете. Логистические расходы в финансовом учете признаются в составе стоимости товаров или расходов по реализации. Также этот учет основывается на их финансовом прогнозировании и контроле.

Руководство субъекта информируется на основе управленческого учета показатели о затратах на логистику и их результатов. Здесь выявляются производственные затраты на логистику, их прогнозируют и анализируют отклонения фактических издержек от запланированных. Для транспортировки товаров в Казахстане составляется пакет документов. В него входят товарно-транспортная накладная (информация о передвижении ценностей), путевой лист (данные о маршруте) и сертификаты качества товаров [1, С.54]. В указанном учете исчисляется себестоимость транспортных услуг. Производственный учет зависит от выполнения требований по грузоподъемности, кроме того, трасы ограничиваются высотой грузового транспорта и шириной дорожной полосы. В указанном направлении учитываются разряды и виды транспортировок.

В разряде внутригородских перевозок грузов выделяют офисные, квартирные и другие транспортировки. В приведенном разряде очень важны продолжительность маршрутов, состояние товаров. В маршруте перевозок нужно стараться уменьшить затраты времени на пробки в дорогах. При доставке груза в центр города нужно применять пропуск для автомобиля. Также страхование грузов позволяет снизить непредвиденные потери. Определенные типы грузов требуют применения специальных транспортных средств. Обязательно проверяются техническое состояние автомобиля.

Поэтому учет затрат на логистику включает расходы на качество транспортировок, обусловленные характеристикой транспортного средства.

Междугородние перевозки грузов как разряд состоят из внутриобластных и межобластных. Логистические затраты в указанных транспортировках включают учет затрат на маршрут, характер груза (сыпучие, жидкие, быстро портящиеся). Тут еще отделяют расходы на размер партии (сборный, генеральный груз) и по таре.

Обзор литературы в данной области отразил, что в товариществе лучше поэтапно учитывать затраты с применением экологического и инновационного подходов. Достоверный учет затрат позволяет эффективно управлять ими и минимизировать их величину. Необходимо помнить, что это направление включает всю цепочку логистических операций [2, С.119]. Таким образом, каждый заказ на перевозку грузов требует индивидуального подхода, включающего отражение исследуемых расходов.

Аналитические инструменты управленческого учета используются для получения информации об издержках на логистику для оперативного и стратегического управления перевозками грузов. При этом сравниваются затраты предыдущего и текущего периодов, их величины по бизнес-плану и фактического уровня. Инструментами учета расходов на логистические услуги являются группировка затрат в разрезе транспортных услуг и методы в указанной области (таблица 1).

Таблица 1 – Инструменты учета логистических затрат на транспортные услуги

№	Инструменты учета ЛЗ	Назначение инструментов учета логистических затрат (ЛЗ)
1	2	3
1	1.Группировка ЛЗ перевозок по элементам расходов (ЭР) и калькуляционным статьям (КС)	1.1. Дифференциация ЛЗ по ЭР и КС внутригородских перевозок грузов
		1.2. Классификация ЛЗ междугородних транспортировок товаров по ЭР и КС
2	2.Методы учета ЛЗ транспортировки товаров	2.1. По способу оценки ЛЗ выделяют плановую (нормативную) и фактическая себестоимость перевозок грузов
		2.2. По отношению ЛЗ к технологии транспортировок товаров - позаказный, попроцессный методы учета затрат
		2.3. По полноте включения ЛЗ в себестоимость: полная себестоимость; маржинальная себестоимость и себестоимость «Директ -костинг»
		2.4. По оперативности учета: «АВ-костинг»; «Точно в срок ЛТ
3	3.Методы калькулирования себестоимости транспортных услуг (ТУ)	3.1. Калькулирование заказа на ТУ по работам и договорам
		3.2. Калькулирование непрерывной деятельности по прочим услугам
<i>Примечание. Составлено автором</i>		

Для рациональности учета логистических затрат нужно его увязывать с информационно-правовой базой по законодательным и консультативным материалам бухгалтерского характера. В товариществе используется SAP-программа «Юрист-контроль» в совокупности с 1С-предприятие. Логистическая цепочка отражается согласно нормативно-правовым актам. Указанная цепочка включает операции от поступившего

заказа до его исполнения. Она отражает структуру затрат на логистику и их изменений по видам операций.

Исследуемые расходы рекомендуем учитывать в организации по комплексной системе. Предлагаемая система сочетает позаказный, попроцессный, нормативный методы и систему «Директ-костинг». Это способствует достоверности и оперативности бухгалтерских показателей в условиях цифровизации. Именно объединение способов позволяет своевременно реагировать на установленные отклонения (рис.2).



Рисунок 2. Комплексная система учета логистических затрат в транспортной организации

*Примечание. Составлено автором.*

При позаказном методе объектом учета и калькулирования является отдельный заказ по договору на транспортные услуги. В карточке учета заказа указываются вид и тип перевозки товаров; их количество; сроки выполнения заказа; подразделения, участвующие в его выполнении. Себестоимости заказа определяется суммой всех затрат производства в течении срока выполнения заказа. Соответственно отчетная калькуляция при этом методе составляется после выполнения работ по заказу. В товариществе данный метод применяется для учета затрат на логистику внутригородских и междугородних перевозок товаров. Позаказный метод учета затрат отражает прямые затраты по заказу на транспортные услуги в разрезе калькуляционных статей. Оставшиеся расходы фиксируются по центрам ответственности и относятся на себестоимость заказа по установленному порядку. База включения в себестоимость должна соответствовать учетной политике товарищества. В качестве основы разделения логистических затрат являются прямые расходы, чаще всего заработная плата персонала.

«Директ-костинг» выступает методом калькулирования, используемым в рамках модели частичного распределения затрат. При системе «директ-костинг» себестоимость промышленной продукции учитывается и, соответственно, планируется в отношении

только переменных затрат. В системе «директ-костинг» схема построения отчетов о доходах многоступенчатая и содержит ряд основных финансовых показателей: маржа на прибыль (доходов) или сумма покрытия и прибыль [3, С.137]. «Директ-костинг» представляет собой способ сбора информации, необходимой для управленческого анализа. Внедрение в практику его позволит увязать результаты деятельности и структурных подразделений организации по системе «затраты — выпуск — результат». Таким образом, при использовании системы директ-костинг в совокупности со способами организации производственного учета обособлять постоянные накладные расходы. Поэтому рекомендуем в карточке учета заказа отдельно указывать постоянные и переменные затраты на логистические услуги. Это способствует взаимной увязке издержек и их постоянной сверке. В результате в управленческом учете затраты на логистические услуги группируются на переменные, условно-переменные, смешанные и постоянные.

#### **Литература**

- 1 Керимов В.Э. Управленческий учет. Учебное пособие. М.:ВЦ-книги. 2020, 340 с.
- 2 Назарова В.Л. Бухгалтерский учет, Алматы, 2018, 300 с.
- 3 Nesipbekov E.N. Modeling and automation of business processes of a small business on the example of a restaurant//DILEMAS CONTEMPORANEOS-EDUCACION POLITICA Y VALORES, 7-SI, oct 2019.P.120-138.

*Аннакова А.Н.,  
к. э. н., доцент КазГАУ*

#### **СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА И АНАЛИЗА РЕАЛИЗАЦИИ ТОВАРОВ**

В условиях цифровизации организации сталкиваются с важными и значительными проблемами:

1. Это конкуренты, большой ассортимент на рынке товара спрос. Для улучшения и борьбы с проблемами товариществу можно порекомендовать наладить систему скидок, акции и постоянного изучения спроса, и предложения на рынке ценообразования.

2. Поиск новых поставщиков и покупателей с низкими ценами на товары, для этого необходимо улучшить маркетинг на рынке.

3. Обязательно нужно осуществлять мероприятия по минимизации расходов, для этого необходимо по указанным срокам осуществлять инвентаризацию товаров.

4. Для конкурентоспособности товарищества нужно снизить уровень цен, что предоставит возможность привлечь различных покупателей, доход товарищества увеличится не за счет высоких цен, а за счет увеличения объема реализации товаров. Тем самым можно улучшить финансовые результаты компании.

Для успешного введения бизнеса товарищество применило опыт зарубежных стран. Компаниям следует ввести зарубежную систему KPI (Key Performance Indicator) – показатель результата успеха или в достижении поставленных целей в деятельности товарищества. Данная программа устанавливает формы, систему оплаты и стимулирования труда, мотивации и бонусы работникам в соответствии с действующим законодательством и результатами хозяйственной деятельности. KPI – это система мотивации [1].

Для каждого сотрудника организации основной мотивацией служит премии, бонусы и другие виды денежных вознаграждений, по этой причине у сотрудника появляется стимул для внесения вклада в усовершенствование работы организации и

таким методом является KPI, которая считается успешной программой для введения бизнеса и улучшения работы сотрудников организации. Во всех организациях управляющим звеном выступает руководитель предприятия. Основная задача руководителя: это взаимосвязь функциональных целей со стратегическими целями предприятия; также декомпозиция функций в понятные и достижимые действия его подчинённых.

Субъект должен стремиться иметь новые технологии и маркетинговые планы для достаточно стабильного сбыта товаров. Модернизация учета реализации товаров включает открытие субсчетов к счету товаров и доходов от продаж. После применения субсчетов отражается взаимосвязь результатов реализации активов с системой KPI. Предприятие занимается не политикой выживания, а политической стратегией, и его развития, так же в будущем и экономического роста. Для решения данной проблемы, мы должны были провести тройную модернизацию: укрепить страну и увеличить развитие в рыночную экономику, внедрить основы социального государства, изменить общественное мнение. Выбрать путь для совершенствования. Выбранная страной социально-экономическая и внешнеполитическая модель развития доказала свою эффективность. Так как сейчас мы все больше развиваемся и сотрудничаем с зарубежными странами.

В деятельности организации показатели реализации товаров играют главную роль. Сбыт и реализация товаров является завершающей стадией товарооборота средств предприятия и связывает отношение между поставщиками и потребителями. Итог финансово-хозяйственной деятельности предприятия зависит от объема и цен реализованных товаров. При составлении анализа реализации товаров видна тесная связь с договором на поставку товара и услуг [17]. Источниками информации для анализа реализации продукции являются отчет о прибылях и убытках. На основе указанного отчета производится расчет анализа динамики реализации продукции (Таблица 1).

Таблица 1 – Анализ динамики реализации продукции

Виды продукции (работ)	Ед. изм.	За 4 квартал 2020 г.	За 1 квартал 2021 г.	Отклонение	
				Абсолютное	Относительное
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	$5 = \text{гр.4} - \text{гр.3}$	$6 = (\text{гр.4}/\text{гр.3}) * 100\%$
Изделие А	тенге	5625100,15	5693984,29	68884,14	101,22
Изделие А высшего сорта	тенге	10017082,9	10826098,27	809015,4	108,08
Изделие А первого сорта	тенге	6280287,32	7065263,14	784975,8	112,50
Изделие А второго сорта	тенге	66599,52	365153,21	298553,7	548,28
<i>Примечание: Составлено автором</i>					

Согласно таблице 1, видно, что, при сравнении данных из 4 квартала 2020 года с 1 кварталом 2021 года объем реализации вырос в денежном выражении, это отражает конкурентоспособность продукции и ее востребованность на рынке потребления [18].

Показатель рентабельности и прибыли очень важен в системе оценки результативности, конструктивных особенностей товарищества и уровня его надежности. По данным субъекта анализ рентабельности и доходности применяются отчет о финансовом положении и отчет о прибылях и убытках. Из данных таблицы 3 в отчетном периоде чистая прибыль увеличилась на 112,5% (985 725 тенге) по сравнению с предыдущим периодом. Не смотря на инфляцию в рыночных условиях предприятие всеми силами старается быть конкурентоспособным и получать от своей деятельности максимальную прибыль. Фактором для получения прибыли главную роль занимает маркетинг и мониторинг на рынке. Факторный анализ занимает важную роль в составлении анализа о прибыли, он представляет методику комплексного и системного изучения и измерения воздействия факторов на величину результативного показателя. Такие факторы как объем реализации, цена, затраты на материальные и трудовые ресурсы, спрос и предложение на рынке влияют на получение прибыли от реализации (таблице 2).

Таблица 2 – Исходные данные для факторного анализа прибыли от реализации продукции предприятия

№ п/п	Показатель	За 1 квартал 2021 г.		За 4 квартал 2020 г.	
		условное обозначение	тыс. тенге	условное обозначение	тыс. тенге
1	Количество проданной продукции, шт.	$q_1$	461264,77	$q_0$	435786,333
2	Цена продукции, тыс. тенге	$p_1$	19	$p_0$	17
3	Выручка от реализации продукции (товаров), тыс. тенге	$B_1$	8 764 030,63	$B_0$	7 408 367,66
4	Полная себестоимость от реализации продукции, тыс. тенге	$S_1$	86 658 427	$S_0$	91 228 574
5	Себестоимость 1 ед. продукции, тыс. тенге/шт.	Сед. 1	187,9	Сед. 0	209,3
6	Прибыль от реализации продукции, тыс. тенге	$\Pi_1$	8 874 606	$\Pi_0$	7 888 881
<i>Примечание: Составлено автором</i>					

Из данной таблицы 2 видно, что вырос объем проданной продукции за счет снижения цен, проведенных акции, скидок с продаж и т.д. Увеличение цены за 1 квартал 2020 года говорит о том, что произошло изменение девальвации валюты, что повлияло на импортируемые товары, материалы, что повлияло на рост себестоимости продукции [20]. Изменение рентабельности продаж увеличилось за счет уменьшения издержек обращения.

Рентабельность основной деятельности увеличится за счет объема продаж и влияния ценовой политики. Грамотно и качественно проведенный анализ финансово – хозяйственной деятельности предприятия позволит повысить обоснованность планирования и жесткости нормативов управления, дать оценку достоверности, прозрачности учета и оперативности контроля, а также способствует обеспечению эффективной и бесперебойной деятельности организации.

#### **Литература**

- 1 Назарова В.Л. Бухгалтерский учет, Алматы, 2016, 300 с.
- 2 Nesipbekov E.N. Modeling and automation of business processes of a small business on the example of a restaurant//DILEMAS CONTEMPORANEOS-EDUCACION POLITICA Y VALORES, 7-SI, oct 2019.P.120-138.

*Шаримхан А. м.э.н,  
ст. преподаватель Университет Нархоз*

### **ПРЕДСТАВЛЕНИЕ И РАСКРЫТИЕ ПРОМЕЖУТОЧНОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

Промежуточная финансовая отчетность (ПФО) – это финансовая отчетность (ФО), которая содержит полный либо сжатый набор финансовых отчетов за период более короткий, чем полный финансовый год компании. Ее раскрытие регулируется МСФО (IAS) 34 «Промежуточная финансовая отчетность», который определяет: минимальный состав ПФО, включая раскрытие информации; принципы бухгалтерского признания и оценки, которые должны применяться в промежуточной финансовой отчетности. Стандарт не устанавливает, какие субъекты должны публиковать ПФО, как часто или в течение какого времени после окончания промежуточного периода. Однако некоторые правительства и органы, регулирующие обращение ценных бумаг, требуют, чтобы те субъекты, чьи долговые или долевые ценные бумаги свободно обращаются на рынке, публиковали промежуточную финансовую отчетность. При этом МСФО 34 применяется в случае, если субъект по требованию государственного органа или по самостоятельному решению публикует ПФО согласно МСФО.

Промежуточный период – это отчетный период, под которым понимается период более короткий, чем финансовый год (квартал или полугодие). Цель ПФО – предоставление пользователям обновленной информации о деятельности компании по сравнению с последним годовым финансовым отчетом. Соответственно, в ПФО в большей мере должны быть освещены новые направления деятельности и события, чем повторяться описания фактов, уже изложенных ранее в годовом отчете. Субъекты, ценные бумаги которых свободно обращаются на открытом рынке, поощряются к представлению ПФО: по крайней мере, по состоянию на конец первой половины финансового года; не позже, чем через 60 дней после завершения промежуточного периода [1, С.232]. ПФО должна включать всю информацию, которая необходима для понимания финансового положения и результатов деятельности отчитывающейся компании за промежуточный период, и может быть составлена:

1) В полном объеме в соответствии с требованиями МСФО (IAS) 1 «Представление ФО», т.е. должна включать:

- 1.1) отчет о финансовом положении (ОФП);
- 1.2) отчет о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе (ОПИУи ПСД);
- 1.3) отчет об изменениях в собственном капитале (ОЙСК);
- 1.4) отчет о движении денежных средств (ОДДС);

1.5) примечания, включая краткое описание значительных аспектов учетной политики и прочие пояснительные примечания;

1.6) ОФП на начало самого раннего из представленных периодов (в том случае, если субъект проводит ретроспективное изменение учетной политики, изменение представленной ранее информации или реклассификацию статей в финансовой отчетности).

2) В сокращенном варианте в соответствии с требованиями МСФО (IAS) 34. Сокращенная форма отчетности допускается в целях ускорения ее подготовки к выпуску и снижения затрат отчитывающейся компании. В сокращенный (минимальный) состав ПФО входят:

- 2.1) сокращенный ОФП;
- 2.2) сокращенный ОПИУ и ПСД;
- 2.3) сокращенный ОИСК;
- 2.4) сокращенный ОДДС;
- 2.5) выборочные примечания к ФО (рис 1).

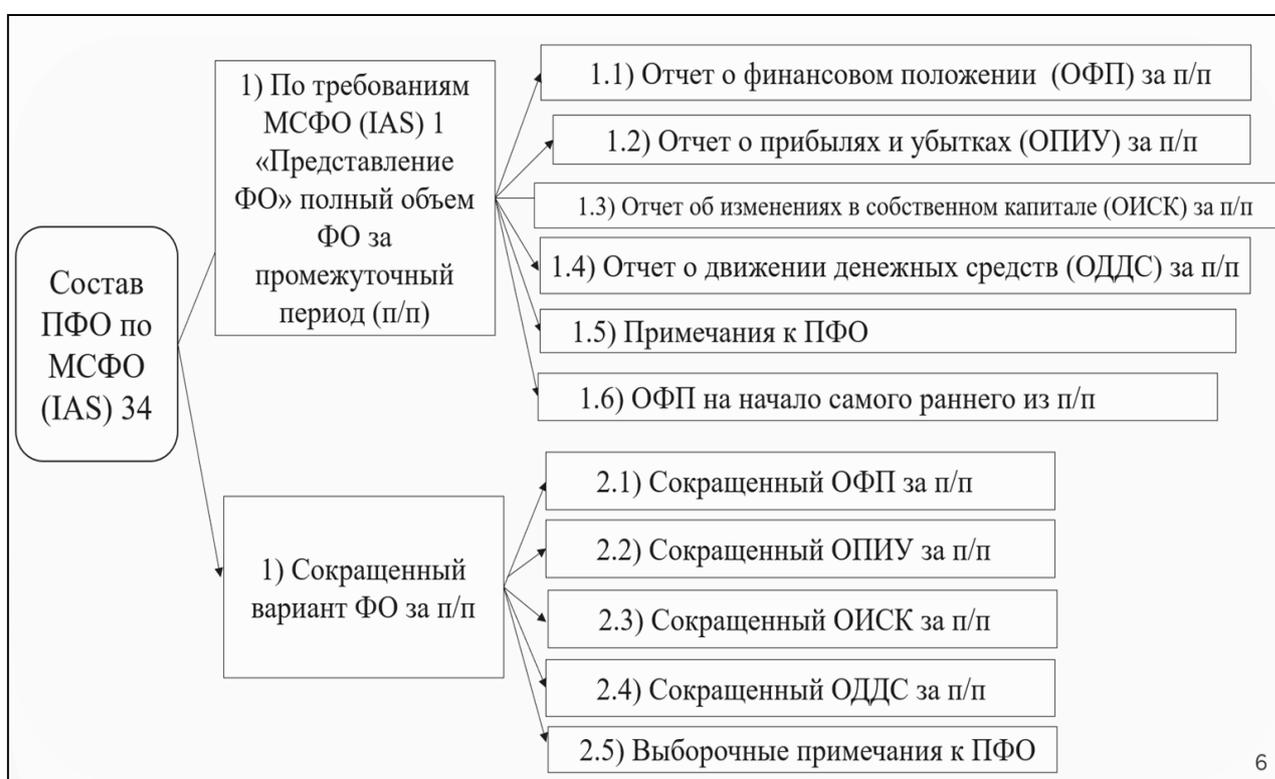


Рисунок 1. Состав промежуточной финансовой отчетности

Сокращенный вариант отчетной формы должен включать как минимум каждый из заголовков и промежуточных сумм, которые были включены в самую последнюю годовую финансовую отчетность (ГФО), и выборочные пояснительные примечания. Дополнительные статьи или примечания должны включаться в том случае, если их пропуск может привести к тому, что сокращенная промежуточная отчетность введет пользователей в заблуждение.

При подготовке промежуточной финансовой отчетности компания должна применять те же учетные принципы признания и оценки, которые были использованы в ГФО:

1) Для активов применяются одинаковые проверки будущих экономических выгод как для промежуточных дат, так и в конце финансового года. Затраты, которые по своему

характеру не будут квалифицироваться как активы в конце финансового года, не будут также квалифицироваться и в промежуточные даты.

2) Точно так же обязательство на промежуточную отчетную дату должно представлять собой обязательство, существующее на указанную дату, то есть так же, как и в годовой отчетности, – на годовую отчетную дату.

3) Вместе с тем показатели промежуточного ОФП в большей степени основаны на оценочных расчетах, чем статьи ГФО. Инвентаризация запасов на промежуточную отчетную дату обычно не проводится, поэтому отчетность составляется на основе бухгалтерских учетных и оценочных данных.

Принципы для признания и оценки убытков от частичных списаний запасов, реструктуризации или обесценения в промежуточный период такие же, как и те, которые компания применяла бы, если бы составляла только годовую финансовую отчетность [2, С.134]. Однако если такие статьи признаются и оцениваются в одном промежуточном периоде и оценка меняется в последующем промежуточном периоде того же финансового года, то первоначальная оценка корректируется в следующем промежуточном периоде либо путем прибавления дополнительной суммы убытка, либо путем восстановления ранее признанной суммы.

Расходы по уплате налогов на прибыль признаются в каждом промежуточном периоде на основании наилучшей оценки средневзвешенной годовой ставки налога на прибыль, ожидаемой для всего финансового года. Величину начисленных расходов по налогу на прибыль за один промежуточный период, возможно, потребуется скорректировать в последующем промежуточном периоде, если оценка ставки налога на прибыль за год изменится.

Полный или ОПИУ и ПСД должен включать данные о базовой и пониженной прибыли на акцию за промежуточный период, если компания попадает в сферу применения МСФО 33 «Прибыль на акцию».

Поскольку каждый пользователь ПФО субъекта будет также иметь доступ к ФО за последний отчетный год, то примечания к ГФО нецелесообразно повторять в ПФО. Примечания должны включать описание событий и изменений, которые существенны для понимания изменений в финансовом положении и результатах деятельности компании с момента выпуска последнего годового отчета, а также:

- заявление о том, что в промежуточной финансовой отчетности используется та же учетная политика и методы вычисления, что и в последней годовой финансовой отчетности; либо, если эта политика и методы изменились, то описание характера и воздействия этого изменения;

- указание на сезонность или цикличность операций за промежуточный период;

- информацию о характере и сумме статей, влияющих на активы, обязательства, капитал, чистую прибыль, или потоки денежных средств, которые необычны для компании в силу их характера, размера или сферы деятельности;

- данные о новых эмиссиях, выкупе и погашении долговых и долевых ценных бумаг;

- влияние изменений в составе компании в течение промежуточного периода, включая объединения компаний (в соответствии с требованиями МСФО (IFRS) 3 «Объединения компаний»), приобретение или продажу дочерних организаций и долгосрочных инвестиций, реструктуризацию и прекращенные операции; • изменения в условных обязательствах или условных активах, произошедших с последней отчетной даты;

- характер и сумма изменений в оценках сумм, представленных в предшествующих промежуточных периодах текущего финансового года, или изменений в оценках сумм, представленных в предыдущие финансовые годы, если эти изменения оказывают существенное влияние в текущем промежуточном периоде.

Если ПФО субъекта составлена в соответствии с требованиями МСФО (IAS) 34, то данный факт подлежит раскрытию в отчетности. Соответствие годовой или промежуточной финансовой отчетности международным стандартам оценивается отдельно. Тот факт, что субъект мог не представлять промежуточную финансовую отчетность в течение конкретного года или представила промежуточную финансовую отчетность, не соответствующую требованиям международных стандартов, не означает несоответствия годовой финансовой отчетности компании международным стандартам финансовой отчетности, если во всем остальном она отвечает их требованиям.

Если оценочный показатель, отраженный в ПФО, значительно изменяется в течение последнего промежуточного периода в данном году, но отдельная форма ФО за этот заключительный промежуточный период не публикуется, то информацию о характере и величине такого изменения следует раскрыть в годовой отчетности за указанный финансовый год.

В ПФО за полугодие были отражены оценочные значения убытков от обесценения. Если за последний промежуточный период, отчетность за который не публикуется, произошли существенные изменения в оценочных значениях, то данный факт должен быть раскрыт в годовой отчетности. Соответствующая информация должна раскрываться в достаточно узком ракурсе: только изменения оценочных показателей. Субъект не обязан включать в ГФО дополнительную информацию за промежуточный период

#### Литература

1. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет, Алматы, 2018, 300 с.
2. Nesipbekov E.N. Modeling and automation of business processes of a small business on the example of a restaurant//DILEMAS CONTEMPORANEOS-EDUCACION POLITICA Y VALORES, 7-SI, oct 2019.P.120-138.

**Жадигерова О.Ж.**

к.э.н., доцент Казахского национального  
аграрного Университета

### МЕЖКУЛЬТУРНАЯ КОММУНИКАЦИЯ - ЗНАЧЕНИЕ, ВАЖНОСТЬ И ФАКТОРЫ

**Аннотация:** в статье исследуется понятие межкультурные коммуникация. Межкультурная коммуникация дает людям согласовывать, обмениваться и посредничать в культурных различиях посредством вербальных и невербальных форм общения. Также, в статье предлагаем некоторые из лучших методов, которые помогут улучшить общие навыки межкультурного общения. Подробно описаны источники недопонимания. Более того, сотрудники должны активно участвовать и улучшать свои навыки межкультурного общения. Лучше создать вокруг себя похожую среду, чтобы познакомиться с различными культурами и религиями.

**Қысқаша қорытынды:** мақалада мәдениетаралық қарым-қатынас түсінігі қарастырылады. Мәдениетаралық байланыс адамдарға қарым-қатынастың вербальды және вербальды емес формалары арқылы мәдени айырмашылықтарды татуластыруға, алмасуға және делдал болуға мүмкіндік береді. Сонымен қатар, бұл мақалада жалпы мәдениетаралық қарым -қатынас дағдыларын жақсартуға көмектесетін ең жақсы әдістер берілген. Түсінбеушіліктің қайнар көздері егжей-тегжейлі сипатталған. Сонымен қатар, қызметкерлер белсенді қатысуы және мәдениетаралық дағдыларын жетілдіруі тиіс. Әр түрлі мәдениеттер мен діндерді білу үшін айналаңызда осындай ортаны құрған дұрыс.

**Ключевые слова:** коммуникация, межкультурная коммуникация, вербальное, невербальное общение, стиль общения, интерпретации, мышления, эффективно общаться, равенства, ориентир, направление, коммуникативные навыки.

Межкультурное общение происходит, когда ведут общение люди разных национальностей, стилей работы, возраста, расы, этнической принадлежности, сексуальной ориентации, пола, и так далее. Другими словами, межкультурные коммуникации связаны с обменом информацией между людьми, принадлежащими к разным культурам. Межкультурная коммуникация дает людям согласовывать, обмениваться и посредничать в культурных различиях посредством вербальных и невербальных форм общения. Обмен словами не обязательно должен был успешным. Если обе стороны будут совершать равный акт общения, это уже будет считаться межкультурной коммуникацией.

В различных культурах некоторые переговоры происходят с использованием действий и других языков жестов из-за отсутствия общего языка. Обмен знаниями является важным приоритетом при коммуникации, нежели сосредоточением внимания на других аспектах.

У каждого человека имеется стиль общения, который определяет культуру, к которой он или она принадлежит. Несомненно, все мы сталкиваемся с межкультурной ситуацией, когда нам необходимо наладить содержательный разговор. Большинство людей часто испытывают потребность в общении между представителями разных культур в рабочее время. Обычно на рабочем месте наблюдаются люди с разной культурой и происхождением. Это значительно увеличивает потребность предотвратить предсказуемое противоречие между мнениями и подходом сотрудников.

Ожидается, что межкультурная коммуникация поможет уменьшить эти конфликты, для способствования гармонии между сотрудниками. Основная цель - передать правильное сообщение с последующим точным ответом. Следует избегать любых вводящих в заблуждение ситуаций, а уровень связи должен быть предпочтительным как для отправителя, так и для получателя.

Теперь вы должны задаться вопросом, почему возникла необходимость внедрять межкультурную коммуникацию на рабочем месте. Разные культурные традиции дают людям разные способы мышления, анализа, слушания, принятия, и интерпретации разных вещей. Это означает, что одни и те же слова или жесты будут означать разные вещи для людей, связанных с другими культурами.

Во времена глобализации, коммуникация между культурами попадает в более широкую область коммуникационных исследований во всем мире. От предприятий до университетов и школ применение межкультурного общения наряду с обучением иностранным языкам становится все более распространенным среди людей из разных социальных, культурных или национальных происхождений.

В этом разделе мы расскажем, как межкультурное общение может помочь вам эффективно общаться.

#### 1. Лучший прогресс

Каждая отрасль зависит от своих сотрудников, чтобы добиться большего прогресса и получить больше источников прибыли. Понятно, что межкультурная коммуникация напрямую влияет на отношения между менеджерами и сотрудниками.

Более того, сотрудникам комфортнее общаться друг с другом во время проекта. Следовательно, за короткое время можно наблюдать скачок в диаграмме прогресса бизнеса, поскольку он позволяет сотрудникам эффективно общаться между культурами, несмотря на их культурные различия.

#### 2. Культурное влияние

Нет сомнений в том, что культуры играют жизненно важную роль в определении того, как мы разговариваем друг с другом. Отсутствие гармонии и чувства равенства из-за культурных особенностей может привести к хаотической ситуации.

Организация не сможет управлять всеми своими сотрудниками под одной крышей. Межкультурная коммуникация решает эту проблему и повышает продуктивность участников.

### 3. Управление

Межкультурная коммуникация может быть весьма полезной в ситуациях, когда бизнес рассредоточен по разным частям земного шара. Безусловно, все работающие там сотрудники будут принадлежать к разным культурам и религиям. Руководители компании разработают несколько тестов для всей команды. Каждый член должен действовать одинаково и относиться ко всем одинаково. Любая культурная дискриминация должна быть запрещена.

Различные факторы, которые могут повлиять на такую форму общения:

#### 1. Интерпретация времени

В разных культурах, например, в Японии пунктуальность очень важна, и если кто-то опаздывает, руководитель может счесть это раздражающим или унижительным, в то время как в культурах Ближнего Востока и Южной Америки время не имеет большого значения.

#### 2. Толкование пространства

Личное пространство одной культуры также может сильно отличаться от другой культуры. Некоторые страны считают уважительным оставлять пространство во время приветствия или встречи, в то время как другие страны могут не счесть это важным.

#### 3. Невербальное общение

В одной культуре контент может быть важнее контекста, и это культуры с низким уровнем контекста. В такой культуре письменные слова более ценны, чем устные. С другой стороны, нации или группы с высококонтекстной культурой ценят контекст больше, чем письменный контент. В таких культурах невербальным знакам уделяется больше внимания, чем языку.

Как улучшить межкультурное общение?

Нет другого способа преодолеть проблему коммуникации в компании, кроме как улучшить межкультурную коммуникацию. Как упоминалось ранее, это имеет большое значение в каждом секторе, где требуется коммуникация.

Независимо от того, являетесь ли вы частью рынка производителей, вам нужна устоявшаяся система связи. Многие люди не уверены в способах решения этой проблемы и в конечном итоге разрушают свои профессиональные отношения.

Таким образом, мы предлагаем вам некоторые из лучших методов, которые помогут вам улучшить свои общие навыки межкультурного общения.

#### 1. Предпочитайте содержательный разговор

Как известно, все разговоры в рабочее время очень важны. Компания надеется на содействие более значимому диалогу между сотрудниками. Такая же ситуация сохраняется даже во время межкультурной коммуникации.

Любям с разным прошлым неудобно делиться друг с другом словом. Это не идеальный способ двигаться дальше или даже начать разговор. Вы должны поговорить с сотрудниками, принадлежащими к другой культуре, и познакомиться с ними. Конечно, эту практику нельзя реализовать в одночасье, и это займет некоторое время. Но результат будет благоприятным как для сотрудников, так и для бизнеса.

#### 2. Избегайте сигналов.

Этот момент может быть не большой проблемой, но все же некоторым людям не нравится, что им сигнализируют, особенно люди из другой культуры. Регулярное использование любых невербальных каналов общения может обидеть людей.

Вместо этого откройте с ними учетную запись для прямого общения. Например, люди из Америки считают нормальным указывать на что-то в качестве ориентира или направления. В то же время другим странам, таким как Япония, неудобно делать такой же жест. Они считают это неуважением к своей культуре и используют руку вместо пальца.

### 3. Осведомленность

Если вы тот, кому приходится иметь дело с людьми в рамках системы межкультурной коммуникации, лучше сначала узнать их. Нет ничего плохого в том, чтобы спросить об их культуре, вместо того, чтобы создавать проблемы на более поздних стадиях.

Вы должны иметь базовые знания об их биографии и иметь личное представление о ней. Организации следует сосредоточиться на этих аспектах и организовать групповое обсуждение. Это улучшит коммуникативные навыки сотрудников, и они будут понимать чувства друг друга.

#### Источники недопонимания

Согласно теории коммуникации между культурами, данной Ларам Барной, шесть источников могут вызвать недопонимание. Следовательно, для улучшения межкультурного общения их следует избегать. Давайте посмотрим на те:

#### 1. Предположение о сходстве

Это заблуждение позволяет развить понимание того, что то, как он или она ведет себя, думает или действует, одинаково принимается и воспринимается во всем мире. Такой образ мышления мешает нам понимать окружающий мир, и мы можем иметь негативное отношение к тем, кто отличается от нас.

#### 2. Языковые различия

Такие заблуждения возникают, когда люди, взаимодействующие друг с другом, не говорят на одном языке. Даже в некоторых случаях слова, произносимые на одном языке, имеют другое значение в другом контексте, что может вызвать различия в понимании.

#### 3. невербальное истолкование

Эта форма заблуждения возникает, когда значение невербальных сигналов различается в разных культурах. Язык тела, жесты, зрительный контакт, позы итд. Играют роль в этом контексте, например, кивок головой - да в некоторых культурах, а в некоторых других - нет.

#### 4. Предубеждения и стереотипы

Наличие некоторых видов предрассудков, ксенофобских тенденций или стереотипов в отношении языка итд. Также вызывает различия в понимании. Некоторые предубеждения относительно некоторых невербальных сигналов также могут вызывать проблемы. Принятие фиксированного набора характеристик, которые вам не нравятся у всех членов группы, вызывает такие заблуждения и различия.

#### 5. Склонность к оценке

Анализ склонностей, общения, вербальной или невербальной речи других также может быть одной из основных причин неправильных представлений.

#### 6. Высокая тревожность.

Сильное беспокойство при общении с людьми другой культуры также может создать вокруг вас запутанный мир, который вызовет неправильные представления. Когда вы погружаетесь в мир с тревогой, это мешает вашему естественному пониманию. Ваши вербальные и невербальные сигналы также не поддержат вас.

По мере того, как мы подходим к концу, становится очевидным, что межкультурная коммуникация важна. Компании также не оставляют камня на камне, чтобы продвигать программы, которые в конечном итоге принесут пользу сотрудникам.

Более того, сотрудники должны активно участвовать в этих программах и улучшать свои навыки межкультурного общения. Лучше создать вокруг себя похожую

среду, чтобы познакомиться с различными культурами и религиями. Это важно не только в рабочее время, но и играет жизненно важную роль в вашей жизни.

#### **Список литературы:**

1. М.О. Гузикова, П.Ю. Фофанова Основы Теории Межкультурной Коммуникации. Издательство Уральского Банка 2015.
2. С.Г. Тер-Минасова Язык и межкультурная коммуникация. Москва 2001.
3. Д.Б. Гудков Теория и Практика Межкультурной Коммуникации 2016

*Гартман Э.Е.*

*магистрант, Санкт-Петербургский  
государственный экономический университет.*

*Бдайцева Л.Ж.*

*к.э.н., доцент, Санкт-Петербургский  
государственный экономический университет.*

*Санкт-Петербург, Россия*

### **ОПТИМИЗАЦИЯ ПРОЦЕССА ФОРМИРОВАНИЯ КОНСОЛИДИРОВАННОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

***Аннотация.** Статья посвящена рассмотрению основных направлений оптимизации процесса консолидации финансовой отчетности российских организаций. Необходимость разработки которых объясняется целями повышения эффективности операционной деятельности организации и ускорением процесса подготовки консолидированной финансовой отчетности.*

***Ключевые слова.** Консолидированная финансовая отчетность, оптимизация, МСФО.*

***Annotation.** The article is devoted to the consideration of the main directions of optimization of the process of consolidation of financial statements of Russian organizations. The need for the development of which is explained by the goals of improving the efficiency of the organization's operating activities and speeding up the process of preparing consolidated financial statements.*

***Keywords.** Consolidated financial statements, optimization, IFRS.*

Необходимым условием выхода организации на фондовые рынки является формирование финансовой отчетности экономическим субъектом в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (далее – МСФО), поскольку МСФО – это общепризнанный инструмент повышения инвестиционной привлекательности компаний. Это крайне актуально для публичных компаний.

В настоящее время российские компании испытывают медленный, но постепенный переход от Российских стандартов бухгалтерского учета (далее – РСБУ) к МСФО, и правовые нормы разрабатываются соответствующими органами в целях облегчения и ускорения этого процесса.

Оптимизация процесса формирования консолидированной финансовой отчетности предполагает совершенствование процесса приведения данных российской отчетности отдельных предприятий в соответствие с МСФО, правильную структурную организацию и упрощение процесса собственно консолидации финансовой отчетности компаний, сокращение времени и трудозатрат на выполняемую работу без снижения качества предоставляемой информации [1]. В этой связи, с нашей точки зрения, необходимы

методические разработки, на основе которых заинтересованные лица смогут правильно построить процесс формирования консолидированной финансовой отчетности.

Одной из важных задач на современном этапе является доработка существующего законодательства в данной сфере [2]. В этой связи считается целесообразным разработать и принять комплексный федеральный закон, регулирующий «создание и деятельность холдингов и групп компаний». До принятия федерального закона, носящего комплексный характер в связи с многогранной деятельностью групп компаний, обязательным будет привести имеющиеся нормативно-правовые акты к единому подходу в определении «правового статуса холдингов и групп компаний».

В связи с вышесказанным считаем, что международный опыт консолидации финансовой отчетности может оказаться полезным, поскольку в большинстве развитых стран мира формирование и представление отчетности по МСФО является обязательным. Тем самым выстраивается «детально проработанная нормативно-правовая база формирования консолидированной финансовой отчетности», которая продолжает совершенствоваться. Таким образом, целесообразно «углублять сотрудничество с зарубежными коллегами, которые могут поделиться навыками и опытом в области консолидации финансовой отчетности по МСФО» [3].

Компании, подготавливающие отчетность по МСФО в России, идут по пути преобразований, при этом налицо тенденция сокращения сроков подготовки отчетности, увеличение автоматизации и гармонизации учетных процессов, а также внедрения системы объединенного центра обслуживания (ОЦО).

Для большинства российских компаний исходной информацией для подготовки отчетности по МСФО являются данные в учетных регистрах по РСБУ. В связи с этим, именно от качества данных и уровня гармонизации учетных процессов по РСБУ зависят сроки подготовки отчетности по МСФО.

В российской практике реализуется два метода подготовки отчетности по МСФО – параллельный учет или трансформация.

Суть первого метода заключается в том, что ведение учета происходит в двух информационных системах параллельно, при этом каждая операция одновременно отражается в двух базах данных: в учетных регистрах по РСБУ и учетных регистрах по МСФО. Информация в каждой – обрабатывается по соответствующим стандартам учета. При осуществлении параллельного учета данные РСБУ, как правило, не используются.

Второй способ подготовки отчетности по МСФО, который в настоящее время является наиболее распространенным, трансформация. Основными причинами популярности метода можно считать его экономичность, относительная простота, а также то, что для его применения не требуется переучивание бухгалтерских работников, поскольку достаточно подготовить несколько сотрудников, ответственных за предоставление консолидированной отчетности по международным стандартам. Суть названного метода состоит в том, что данные учетных регистров по РСБУ переносят в план счетов по МСФО, далее формируется ряд сводных проводок. Трансформацию осуществляют только по состоянию на отчетную дату. Из недостатков данного метода можно отметить, что он является наиболее затратным по времени [2].

Безусловно, мы можем говорить о том, что оптимизация процесса подготовки консолидированной финансовой отчетности поможет максимально сократить время над ее подготовкой и аудитом.

Формирование и представление консолидированной финансовой отчетности методом трансформации состоит из трех частей: подготовка отчетности по РСБУ, «перекладка» отчетности и прохождение аудита.

Поскольку качество исходных данных оказывает существенное влияние на процесс трансформации, то совершенствование процесса подготовки консолидированной отчетности целесообразно начать с оптимизации процесса бухгалтерского учета по РСБУ.

Для того, чтобы свести к минимуму количество трансформационных корректировок и «сократить как сроки подготовки финансовой отчетности по РСБУ, так и сроки трансформации отчетности в соответствии с правилами МСФО», исходные данные необходимо унифицировать и систематизировать [1]. Для ускорения процесса подготовки консолидированной финансовой отчетности весьма важно сократить сроки подготовки финансовой отчетности в соответствии с РСБУ, как минимум в 2 раза.

Реализация эффективного построения работы по трансформации и консолидации отчетностей группы компаний возможна на основе рационального взаимодействия с дочерними компаниями. В работе могут быть реализованы три способа составления консолидированной отчетности:

- 1) подразделение материнской компании на основе получаемых от дочерних компаний данных производит трансформацию каждой компании;
- 2) каждая дочерняя компания самостоятельно проводит трансформацию своей отчетности в соответствии с требованиями МСФО;
- 3) материнская компания привлекает третью сторону для составления консолидированной финансовой отчетности.

Мы считаем, что для оценки степени гармонизации учетных процессов, проводимых по российским стандартам, можно воспользоваться следующими критериями:

- применение единой учетной политики дочерними компаниями и плана счетов с проработанной аналитикой для целей РСБУ всеми компаниями группы, которая позволит минимизировать количество реклассов и реализовать сопоставление между счетами РСБУ и МСФО;

- применение единой информационной системы всей группой;

- сближение учетных политик по РСБУ и МСФО;

- составление ведомости корректировок, в которой должны описываться поправочные проводки по каждому участку учета с указанием алгоритма их расчета на основе данных российского бухгалтерского учета. Данная мера позволит унифицировать процесс трансформации отчетностей дочерних компаний путем создания инструкции по составлению типовых корректировок.

Если хотя бы один из вышеупомянутых способов гармонизации учетных процессов реализован – это значительно влияет на сроки подготовки отчетности компаний.

Мы ознакомились с исследованием компании Делойт в этой области и выяснили, что для компаний с выручкой более 1 млрд. долларов США характерна большая степень гармонизации учетных процессов по РСБУ, чем для компаний с меньшим объемом выручки. Эта тенденция объясняется тем, что чем больше компания, тем больше дополнительной работы ей приходится выполнять в случае недостаточности гармонизации учетных процессов. При этом для групп, состоящих из четырех или шести компаний, проще сделать дополнительные корректировки для устранения расхождений в учетных политиках, чем для группы, в которую входят 50 или даже 100 организаций. Поэтому группы с большим числом дочерних организаций демонстрируют в большей степени гармонизацию учетных процессов [4].

Все компании ведут бухгалтерский учет в специальных программах. При этом лучшей практикой считается использование одного и того же программного обеспечения для ведения бухгалтерского учета по РСБУ и МСФО.

В целях автоматизации процессов трансформации и консолидации финансовой отчетности по МСФО возникает потребность в использовании информационных систем. В настоящее время основными инструментами, способными решать такие задачи, являются четыре категории программных средств, представленных на рисунке 1.

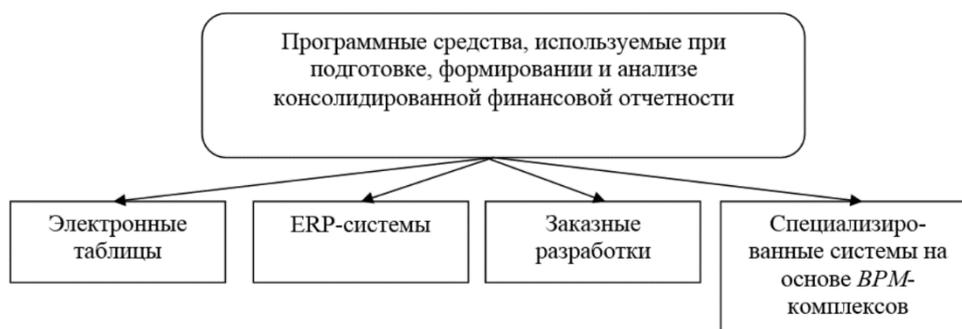


Рисунок 1 - Программные средства для формирования и анализа консолидированной финансовой отчетности [5].

Одним из представленных программных инструментов составления и анализа консолидированной отчетности являются электронные таблицы. Наиболее распространенной программой для этой работы является Microsoft Excel (далее – MS Excel). Данное средство имеет больше недостатков, которые связаны со значительными трудозатратами и рисками искажения информации, чем весомых преимуществ (таблица 1).

Таблица 1 – Преимущества и недостатки электронных таблиц MS Excel [5]

Преимущества	Недостатки
1	2
Доступное средство, установленное практически на каждом рабочем компьютере	Не содержат средств поддержки единой методологии и техники агрегирования исходной информации
Гибкая адаптации таблиц к меняющимся требованиям	Имеют недостаточно возможностей для управления правами доступа
Низкая стоимость	Не предоставляют возможности контроля изменений данных и идентификации отвечающих за эти изменения пользователей
Интегрированность с наиболее распространенными офисными приложениями	Имеют ограничения архитектуры
Разнообразие функций, что позволяет производить достаточно сложные расчеты	Характеризуются ограничением скорости выполнения операций при больших объемах данных, которые возникают при консолидации большого количества компаний в Группе

Безусловно, использование MS Excel постепенно снижается, однако для групп, состоящих не более чем из 10 организаций, трансформация которых требует небольшого числа корректировок, MS Excel пока может являться оптимальным решением.

Большим инструментарием формирования отчетности на уровне отдельных компаний обладают ERP-системы (Enterprise Resource Planning - управление ресурсами предприятия), поскольку имеют больше возможностей для бухгалтерского отражения отдельных финансовых операций, в том числе мультивалютных, а также способны автоматизировать все ключевые участки деятельности компании.

Каждый раз, когда имеет место операция в иностранной валюте, система регистрирует ее в рублях, фиксирует код иностранной валюты, обменный курс и сумму операции в соответствующей иностранной валюте. Помимо этого, ERP-системы способны выполнять функцию по автоматическому формированию отчетности [5].

В случае сверхспецифичной задачи и отсутствия на рынке подходящего решения, оправдано применение заказных разработок, которые позволяют учесть все особенности конкретной задачи. Это может позволить, к примеру, быстро элиминировать расхождения во внутригрупповых оборотах за счет их подсвечивания красным цветом. Экономические службы сразу получают возможность видеть такие расхождения в онлайн-режиме и вносить необходимые корректировки.

Существенным преимуществом решений на базе 1С, SAP, Oracle и иных ИТ-решений является применение стандартных алгоритмов обработки данных для целей трансформации. Названные системы подготовки и консолидации финансовой отчетности позволяют автоматизировать ряд чрезвычайно важных функций, среди которых:

- возможность поддержки мультифирменности;
- сверка, урегулирование и элиминирование внутригрупповых операций;
- планирование и управление процессом подготовки отчетности;
- мультивалютность и мультиязычность представления отчетности;
- облегчение анализа и аудита отчетности;
- интеграция с системами управления и учета на различных программных платформах, организация единого информационного пространства [5].

В каждой из программных систем имеются свои преимущества, которые стали возможны благодаря многолетним исследованиям и опыту их крупнейших фирм разработчиков. В качестве недостатков можно выделить их высокую цену, сложность и длительность внедрения. Поэтому иногда целесообразно использование программ менее известных компаний-разработчиков.

Резюмируем все вышеизложенное: выбор подходящей для организации автоматизированной системы консолидации весьма важен. Рациональный ее выбор дает возможность проводить комплексный анализ финансового состояния группы на основе более точных данных, поможет в принятии оптимальных управленческих решений, станет важным фактором повышения эффективности деятельности и устойчивого развития консолидированной группы компаний, причем не столько за счет сокращения затрат, сколько за счет повышения качества процессов управления.

#### **Литература:**

1. Мандрощенко В.М. Оптимизация процесса формирования консолидированной финансовой отчетности : кандидатская дис... : 08.00.12 [Электронный ресурс] / В. М. Мандрощенко. — 2013. Режим доступа: <https://www.dissercat.com/content/optimizatsiya-protssesa-formirovaniya-konsolidirovannoi-finansovoi-otchetnosti>, свободный. – Загл. с экрана. – Яз. рус.
2. Домбровская Е.Н. МСФО в России как новая интеллектуальная среда. Взгляд профессионального сообщества: Монография — Москва : Русайнс, 2020. — 198 с.
3. Гетьман В.Г. Внедрение МСФО в России: проблемы и перспективы: Сборник научных трудов. — Москва : Русайнс, 2017. — 242 с.
4. Делойт. Исследовательский центр [Электронный ресурс] / Финансовая отчетность: как вы ее составляете? ; А.П. Швецов. – Электрон. данные. – Делойт, 2017. – Режим доступа: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/ru/Documents/energy-resources/Russian/financial-reporting-survey-2016-ru.pdf>, свободный. – Загл. с экрана. – Яз. рус.
5. Карпова Н.А. Возможности автоматизированных систем консолидации информации для анализа финансовой устойчивости группы компаний // Вестник евразийской науки. – 2015. N 3 (28). – С. 1383–1398.

**Прокопьева А.Д.**  
магистрант, Санкт-Петербургский  
государственный экономический университет.  
**Бдайцева Л.Ж.**  
к.э.н., доцент, Санкт-Петербургский  
государственный экономический университет.  
Санкт-Петербург, Россия

## МЕТОДИКА ФОРМИРОВАНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ В КОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

***Аннотация.** Статья посвящена методике формирования управленческой отчетности в коммерческой организации. Методический аспект состоит из трех этапов: подготовительного, организационного (формирование пакета отчетности) и заключительного (представление внутренней управленческой отчетности и ее анализ).*

***Ключевые слова.** Управленческая отчетность, управленческий учет, бухгалтерская отчетность, методология, этапы, принципы.*

В настоящее время в экономической литературе уделяется достаточно внимания вопросам составления внешней финансовой отчетности, подводящей итоги деятельности. Однако, без должного внимания остаются проблемы составления управленческой отчетности, отражающей результаты хозяйствования отдельных структурных подразделений организации. И это при том, что роль управленческой отчетности, как отдельного вида бухгалтерской отчетности, возрастает с каждым годом.

Изучив литературу, мы пришли к выводу, что теоретико-методологические основы системы управленческой отчетности недостаточно развиты, а именно:

- не определено место управленческой отчетности в системе информационного обеспечения управления,
- не очерчен круг объектов внутренней отчетности,
- не определены, либо излагаются применительно к учету в целом, методы и приемы ее формирования,
- не решены и многие проблемы в части определения состава форм управленческой отчетности, ее форматов и состава показателей.

В результате вышесказанного повышаются затраты на разработку и внедрение системы бухгалтерской управленческой отчетности, снижается ее качество, что ведет к необоснованным управленческим решениям, снижению эффективности функционирования организации.

Такая ситуация требует создания теоретико-методологической основы формирования системы бухгалтерской управленческой отчетности, следуя которой можно будет говорить о существовании необходимых условий формирования качественной информационной базы для принятия управленческих решений. Необходима разработка методологии практической деятельности - формирования системы управленческой отчетности.

Среди множества фундаментальных исследований основными работами, посвященными методологическим проблемам управленческой отчетности, являются труды таких отечественных и зарубежных ученых как: А.С. Бакаев, В.А. Быков, В.В. Ковалев [4], Н.П. Кондраков, В.Ф. Палий, Я.В. Соколов [6], М.Ф. Ван Бреда, Ж. Ришар, А. Смит, Э.С. Хендриксен. В имеющихся в настоящее время публикациях по данному направлению нет единого мнения о сущности управленческой отчетности, ее месте в системе информационного обеспечения, принципах, на которых она должна строиться, а также методике формирования и оценки ее показателей, направлениях оценки ее качества.

Целью статьи является рассмотрение существующей и разработка иной методологии по созданию системы бухгалтерской управленческой отчетности, используемой внутренними пользователями экономической информации при принятии управленческих решений. Достижение поставленной цели предполагает постановку и решение следующих задач:

- уточнение понятия «управленческая отчетность»,
- характеристика места бухгалтерской управленческой отчетности в составе бухгалтерской отчетности организации и управленческих отчетов, формируемых в организации,
- выделение ее особенностей,
- разработка типовой методики создания информационного обеспечения системы бухгалтерской управленческой отчетности.

Управленческая отчетность отражает информацию о работе технологически обособленных производств, а также влияние деятельности подразделений организации на ее финансовое положение в целом. Подготовка управленческой отчетности является одной из составляющих управленческого учета и она полностью зависит от задач и целей управленческого учета. Управленческий учет регламентируется только внутренними документами самого предприятия, что определяет его уникальность в каждом конкретном случае. Подсистема бухгалтерского управленческого учета формирует свой продукт - бухгалтерскую управленческую отчетность.

Существуют различные подходы к определению управленческой отчетности [5]. По мнению автора, управленческая отчетность представляет собой систему взаимосвязанных показателей, характеризующих условия и результаты деятельности предприятия или составляющих его элементов за прошедший период времени. Для каждой коммерческой организации основной целью существования является получение максимально возможной прибыли при оптимальных, сведенных к минимуму издержках. Главной целью управленческого учета является своевременное обеспечение руководителей и менеджеров полной информацией, которая позволяет принять ряд важных и обоснованных решений. Таким образом, отчетность представляет собой источник информации для контроля, анализа и принятия эффективных решений по управлению бизнесом.

Управленческая отчетность имеет свои особенности [3]:

1. Особый статус, так как в отличие от бухгалтерской, налоговой и статистической отчетности она содержит информацию, формируемую только запросам внутренних пользователей.

2. Процесс формирования управленческой отчетности не регламентируется законодательными и нормативными актами.

3. Состав и содержание отчетных показателей, форма и сроки их представления устанавливаются каждой организацией самостоятельно, исходя из ее организационно-правовой формы, вида деятельности и других особенностей компании.

Актуальность рассмотрения методов управленческого учета определяется его особым положением в вопросах контроля и анализа эффективности работы организации.

Метод управленческого учета определяется набором приемов, правил и способов, применение которых обеспечивает отражение объектов учета в информационной системе предприятия.

Ведение управленческого учета не регулируется на законодательном уровне, поэтому компания сама может выбирать наиболее подходящий способ.

Можно выделить следующие элементы методов ведения управленческого учета:

1. Поиск точки безубыточности - данный метод определяет необходимый объем реализации товаров или услуг, а также методы ценообразования, при котором компания перестанет работать в убыток

2. Расчет затрат по процессам - используется в случае выпуска или реализации однотипных продуктов или услуг.

3. Расчет затрат по проектам - используется при реализации товаров или услуг, когда целесообразно отдельное решение или отдельный список работ для каждого клиента

4. Предельный расчет затрат - используется на предприятиях с циклическими бизнес-процессами, каждый из которых можно отдельно описать

5. Нормативный учет затрат - в данном методе разрабатываются определенные нормативы выпуска продукции, наценки, себестоимости и рассчитывается предельно допустимая норма отклонений плана от факта.

6. Директ-костинг - характеризуется разделением затрат на постоянные и переменные и анализом различных взаимосвязей.

7. Бюджетирование денежных средств - означает распределение финансовых ресурсов организации, то есть методика планирования будущих расходов, доходов и движений денежных потоков

При разработке управленческого учета в компании, необходимо создать надежную систему, в которую оперативно поступают, затем правильно обрабатываются и интерпретируются данные.

Этапы постановки управленческого учета могут быть различными в зависимости от сферы деятельности и потребностей той или иной организации. Среди общих этапов можно выделить следующие [2]:

- определение финансовой структуры компании,
- определение целей управленческого учета,
- формирование классификаторов управленческого учета,
- анализ текущих бизнес-процессов и методов учета затрат,
- разработка плана счетов управленческого учета,
- автоматизация,
- разработка формата управленческой отчетности,
- разработка регламентов ведения управленческого учета.

Управленческий учет позволяет измерять и анализировать финансовую информацию, которая помогает в достижении целей организации. После того, как руководство компании принимает решение о необходимости организации управленческого учета, предстоит определить тот объем информации, который будет достаточен для принятия управленческих решений.

Вне зависимости от выбранного метода, для организации управленческого учета компании необходимо последовательно пройти несколько этапов:

1. Выявление требований бизнеса, исследование текущей системы менеджмента, опрос ключевых сотрудников.

2. Определение целей деятельности и стратегии развития компании.

3. Исследование и документирование бизнес-процессов.

4. Определение требований к финансовой и организационной структуре.

5. Разработка методологии управленческого учета, модели учета, системы формирования управленческой отчетности.

6. Разработка внутренних нормативных документов, стандартов управленческого учета в организации. Утверждение системы контроля.

7. Формирование технического задания для автоматизации процессов и функций управленческого учета.

Управленческая отчетность, обладая высокой степенью детализации информации, позволяет обеспечить полноту и повысить достоверность бухгалтерской информации. В частности, к основным процедурам проверки достоверности отчетности можно отнести сравнение плановых показателей и фактических результатов по тем или иным видам деятельности, структурным подразделениям, сравнение полноты отражения информации

в бухгалтерском учете на основании информации, формируемой структурными подразделениями организации для целей управленческого учета.

По мнению автора, важным и основным критерием оценки эффективности стратегии в системе управления деятельностью коммерческих организаций должно являться достижение организацией поставленных стратегических целей. Все это возможно только при наличии методики формирования внутренней управленческой отчетности, состоящей из трех основных этапов, которая представлена на рис. 1.



Рис. 1. Методика формирования управленческой отчетности

Эффективное управление коммерческой организацией сильно зависит от качества и количества информации, формируемой в системе управленческого учета и внутренней управленческой отчетности.

Таким образом, управленческая отчетность, построенная на основе изучения и описания бизнес-процессов, позволяет как проанализировать эффективность работы всего предприятия, так и выявить те ключевые бизнес-процессы, на совершенствовании которых должно сосредоточиться предприятие, чтобы обеспечить рост продаж, снижение расходов, реализацию корпоративной стратегии, направленной на увеличение стоимости бизнеса в целом. Можно сделать вывод о том, что единая информация и адекватно построенная система управленческого учета занимают важное место в обеспечении достоверности, информативности и прозрачности бухгалтерской отчетности.

#### Литература:

1. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант плюс».
2. Аверчев И.В. Управленческий учет и отчетность. Постановка и внедрение / И.В. Аверчев. – М.: Вершина, 2008. - 512 с.
3. Вахрушева О.Б. Организация систем управленческого учета в коммерческих организациях // Аудиторские ведомости. - 2012. - N1-2.
4. Ковалев, В.В. Финансовая отчетность и ее анализ (основы балансоведения): Учеб. пособие / В.В. Ковалев. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2004. - 432 с.
5. Попов А.Н. Управленческая отчетность: критический анализ существующих подходов и определений // Фундаментальные исследования. – 2012. – N 6-3. – С. 753-757
6. Соколов, Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебное пособие для вузов. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 638 с.

**Миронова В.С.**  
магистрант, Санкт-Петербургский  
государственный экономический университет.  
**Бдайцева Л.Ж.**  
к.э.н., доцент, Санкт-Петербургский  
государственный экономический университет.  
Санкт-Петербург, Россия

## НЮАНСЫ УЧЕТА НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВОЙ ЭКОНОМИКИ

**Аннотация.** В настоящее время экономическое развитие большинства стран мира обусловлено масштабным появлением цифровых технологий и продуктов цифровой экономики. Разработка цифровых технологий, создание продуктов, услуг цифровой экономики относится к объектам интеллектуальной собственности (ОИС), нематериальным активам (НМА). В статье рассматриваются нюансы учета нематериальных активов в условиях цифровизации, с целью выявления проблем и недостатков в этой области.

**Ключевые слова.** Бухгалтерский учет нематериальных активов, цифровая экономика, оценка нематериальных активов, объект интеллектуальной собственности.

**Annotation.** Currently, the economic development of most countries of the world is due to the large-scale emergence of digital technologies and products of the digital economy. The development of digital technologies, the creation of products, services of the digital economy refers to intellectual property objects (IPOs), intangible assets (IA). The article discusses the nuances of accounting for intangible assets in the context of digitalization, in order to identify problems and shortcomings in this area.

**Keywords.** Accounting for intangible assets, digital economy, valuation of intangible assets, intellectual property.

В постиндустриальном обществе происходит переориентация экономики с материальных активов и конечного продукта на науку. Она превращается в производительную силу, а основным конкурентным преимуществом становятся информационные и организационные системы, знания – нематериальные, неосязаемые активы. В связи с этим анализ нюансов учета нематериальных активов становится особенно актуальным.

С приходом четвертой научно-технической революции появился новый тип экономики – цифровой. Цифровая экономика представляет собой экономику нового технологического поколения, которая связана с созданием и использованием цифровых технологий, электронной коммерцией, реализацией продуктов, работ и услуг цифровой экономики. Иными словами, основой цифровой экономики является информационная инфраструктура. В связи с этим все большее число компаний вкладывает инвестиции в нематериальные активы.

Еще недавно назад нематериальные активы занимали 20% в корпоративных балансах и являлись лишь отражением ценности бренда, а основой формирования стоимости компании были материальные активы [6]. На сегодняшний день ситуация изменилась. Доля нематериальных активов неуклонно возрастает ежегодно в балансе организации. Это в значительной степени связано с расширяющимся характером и растущим значением нематериальных активов, представленных интеллектуальным капиталом, исследованиями, разработками и т. д.

Возрастает роль нематериальных активов в современных экономических условиях в связи с цифровизацией всех производственных и вспомогательных процессов, ростом

объема программного обеспечения, ноу-хау, полезных моделей, патентов на изобретения, а также товарных знаков и знаков обслуживания.

В результате этих процессов, в условиях усложнения экономической деятельности, нематериальные активы однозначно будут превалировать в валюте баланса многих компаний разных сфер деятельности. Это результат, в т.ч., и воздействия на мировую экономику процесса цифровизации.

Рассмотрим нематериальные активы с разных сторон их существования. Констатируем: нематериальные активы не имеют вещественной формы, однако являются имуществом компании, которое способно приносить доход. В общем виде под нематериальными активами подразумевают объекты интеллектуальной собственности предприятия, используемые в его хозяйственной деятельности в течение длительного времени, имеющие денежную оценку. Нематериальные активы, по сути, являются интеллектуальным капиталом организации. Отдельные НМА включают торговое наименование, авторское право, патент и гудвилл и могут быть измерены в денежных единицах, поэтому их отражают в финансовой отчетности. В то же время денежная оценка нематериальных активов является спорной, а некий единый метод оценки еще не принят. Вследствие этого часть НМА вообще не отражена в финансовых отчетах: например, социальный или организационный типы интеллектуального капитала [5].

Для эффективного использования цифровых технологий огромную роль играет полный и достоверный учет НМА в составе имущества организации. В России недавнего времени бухгалтерский учет нематериальных активов регулировался положением по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007). Однако, с 2021 года вступил в силу ФСБУ «Нематериальные активы», утвержденный Приказом Минфина РФ от 15.11.2019 № 181н. В качестве отправной точки при разработке стандарта был выбран МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы» [1]. Переход на новый стандарт произошел с целью сближения российской системы бухгалтерского учета нематериальных активов с МСФО.

Изучив ФСБУ, мы сделали определенные выводы. Несомненным достоинством ФСБУ является введение определений, которые ранее не были раскрыты в ПБУ 14/2007 (рисунок 1). Но при этом ФСБУ, как и ПБУ 14/2007, не предлагает четкого определения НМА, что является его недостатком. В данном случае видна тенденция на сближение ФСБУ с МСФО. МСФО дает бухгалтерам больше свободы и возможностей полагаться на собственное профессиональное мнение, чтобы отнести тот или иной объект учета к активам.

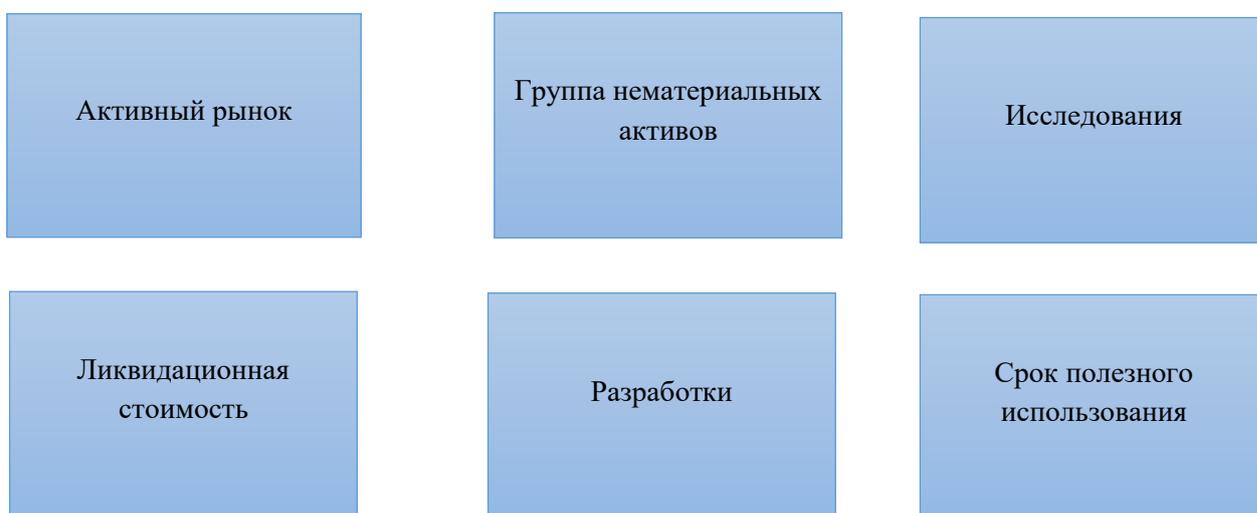


Рисунок 1 – Основные понятия ФСБУ «Нематериальные активы»

Кроме этого, стоит отметить, что ФСБУ отличается от ПБУ тем, что 7 условий, которые должны выполняться одновременно, чтобы принять к бухгалтерскому учету объект в качестве нематериального актива, в стандарте разбиты на два раздела: признаки НМА и критерии их признания, как и в МСФО.

Другим немаловажным отличием является более удачные примеры в п.4 ФСБУ того, что может признаваться в качестве НМА и подробный перечень того, что к ним не относится. Отметим, что теперь право на использование результатов интеллектуальной деятельности включает не только исключительные, но и неисключительные права. В ПБУ 14/2007 неисключительные права ранее не учитывались в качестве НМА и относились на «Расходы будущих периодов». А ФСБУ включает их в НМА.

Кроме того, отметим, что ФСБУ не разделяет мнения ПБУ по вопросам учета деловой репутации.

Так, согласно требованиям ПБУ 14/2007, деловая репутация, возникшая в результате приобретения организации или ее части, должна учитываться в составе нематериальных активов [2]. А вот ФСБУ признает деловую репутацию только в случае ее приобретения у другого лица. Затраты организации на самостоятельное создание перечисленных активов признаются расходами периода, в котором были понесены.

Кроме этого, нами отмечены еще ряд отличий вновь введенного ФСБУ от ПБУ:

- порядок признания НМА;
- оценка объектов нематериальных активов при их признании, в частности определение состава затрат, которые включаются и не включаются в первоначальную стоимость НМА;
- четкое указание в стандарте двух способов учета (с переоценкой, либо без переоценки);
- новый порядок начисления амортизации;
- установление порядка определения расходов от списания НМА [3].

Важный факт - в связи с внесенными изменениями Правительство РФ рекомендовало организовать и провести инвентаризацию ИТ-ресурсов. Именно при инвентаризации нематериальных активов профильная комиссия сможет принять решения относительно классификации имеющихся НМА, порядка их учета и амортизации. В результате, такая масштабная инвентаризация всех ИТ-ресурсов позволит получить исчерпывающий объем сведений для проведения оценки затрат на ИТ-ресурсы, а также выявить существующие недостатки в их учете, что может стать отправной точкой для совершенствования учета информационных систем [4].

В целом, в результате анализа ФСБУ «Нематериальные активы», мы можем констатировать, что он, в отличие от ПБУ 14/2007, регламентирует правила ведения бухгалтерского учета НМА более детализировано. В результате этого появилась возможность использования разных вариантов принятия, оценки, отражения и выбытия в отчетности нематериальных активов. Это связано, в первую очередь, с тем, что ФСБУ «Нематериальные активы» собрал в себя самую лучшую практику международного бухгалтерского учета.

Однако, несмотря на то, что ФСБУ «Нематериальные активы» действительно в значительной мере сблизил российский и международный учет, всех проблем он всё же не решил. В частности, в российском учете НМА все еще стоит проблема переоценки, определения сроков полезного использования и способов начисления амортизации. Сложность переоценки заключается в том, что она возможна только для активов, обращающихся на активном рынке. Однако в России такой рынок совершенно не развит, поэтому возможность оценки товаров после приобретения фактически отсутствует. В качестве одной из рекомендаций по улучшению стандарта мы предлагаем введение возможности вариативности оценки после приобретения: как по результатам переоценки, так и с помощью привлечения экспертов.

Проблема с определением сроков полезного использования заключается в том, что нематериальные активы не имеют вещественной формы, а, значит, организации могут испытывать трудности с определением достоверного и точного срока полезного использования. Мы предлагаем два пути определения срока полезного использования: первый – на основе маркетинговых исследований рынка на предмет продолжительности спроса на продукцию или услуги, производимые при помощи данного нематериального актива. Второй способ – исходя из намерений организации по продолжительности использования актива.

Еще одна проблема - выбор способа амортизации нематериального актива. Чтобы верно определить нужный способ, необходимо четко понимать функциональную роль нематериального актива. Например, способ начисления амортизации пропорционально объему выпущенных товаров есть смысл устанавливать в том случае, когда нужно рассчитать объем продукции, который будет произведен с использованием данного НМА (например, можно подобрать патент, рассчитанный на выпуск определенного количества продукции).

Резюмируя все вышеизложенное, делаем вывод, что применение нового стандарта ФСБУ в значительной мере улучшило качество российского учета, повысило степень прозрачности информации, но все же решило не все проблемы. Поэтому актуально дальнейшее совершенствование законодательного регулирования учета НМА (цифровых технологий, продуктов цифровизации), методов оценки объектов интеллектуальной собственности, формирование новой классификации НМА с учетом современных требований цифровой экономики и передового зарубежного опыта.

#### **Литература:**

1. Международный стандарт финансовой отчетности 38 «Нематериальные активы» [Электронный ресурс]. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_193595/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193595/).
2. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007) [Электронный ресурс]. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_63465/71fb925ab7e10d0f2e074c857772c71b5f091bdf/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_63465/71fb925ab7e10d0f2e074c857772c71b5f091bdf/).
3. Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 14/2021 «Нематериальные активы» [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=PNPA&n=75879#VVt4JoSsHPE0RUyl>.
4. Принципиально новый порядок учета НМА: новые счета, ИТ-инвентаризация, условия контрактов [Электронный ресурс]. – URL: <https://www.garant.ru/news/1446120/>.
5. Демидова И.А. Проблемы учета и управления нематериальными активами// Менеджер. №2. 2018. С. 134-140.
6. Christoher P. How intangible assets are affecting company value in the stock market. Available at: <https://www.wsj.com/articles/SB108190162520582073>

**Сухих С.А.**  
магистрант, Санкт-Петербургский  
государственный экономический университет.  
**Бдайцева Л.Ж.**  
к.э.н., доцент, Санкт-Петербургский  
государственный экономический университет.  
Санкт-Петербург, Россия

## ОТДЕЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ ЧЕЛОВЕЧЕСКОГО КАПИТАЛА КАК БУХГАЛТЕРСКОЙ КАТЕГОРИИ

**Аннотация:** Человеческий капитал – это неотделимый элемент любой организации. Нынешняя система бухгалтерского учета не раскрывает в полной мере всю информацию о человеческих ресурсах, поэтому требуется модификация действующей системы учета. В статье исследованы различные подходы к отражению человеческого капитала в системе бухгалтерского (финансового) учета, а также проанализировано учетного обеспечения человеческих ресурсов. Рассмотрен вариант предоставления нефинансовой отчетности о человеческом капитале, он рассмотрен как из основных направлений модификации действующей системы бухгалтерского учета.

**Ключевые слова:** человеческий капитал, ресурсы, бухгалтерский учет, финансовая отчетность, подходы.

**Abstract:** Human capital is an inseparable element of any organization. The current accounting system does not fully disclose all information about human resources; therefore, modification of the existing accounting system is required. The article analyzes various approaches to reflecting human capital in the accounting (financial) accounting system, and analyzed the problems of accounting for human resources. The option of providing non-financial reporting on human capital is considered, it is considered as one of the main directions of modification of the current accounting system.

**Key words:** human capital, resources, accounting, financial reporting, approaches.

Современные экономические условия, а точнее концепция устойчивого развития общества и постиндустриальная фаза развития экономики приводят к необходимости переосмысления значения и роли человека в рыночной социально-экономической системе. Данный факт подтверждает исследование Ocean Tomo, из которого ясно видно, что 90% активов компаний S&P500 – активы нематериальные. Это кардинально отличается от ситуации 1975 года, когда нематериальные активы составляли всего лишь 17% рыночной стоимости компаний.

Изменение структуры активов требует переоценки значения человеческих ресурсов, т. к. недостаточное применение организациями всех составляющих нематериальных активов является фактором, который сдерживает экономическое благополучие и конкурентоспособность организации на рынке.

Человеческий капитал является неотделимым элементом любой успешной компании, а развитие рынков труда и капитала ставят сферу услуг выше производственной, человеческие ресурсы становятся еще более востребованными. Таким образом, необходимо правильно и рационально оценивать и принимать к учету человеческий капитал.

Однако, современная система бухгалтерского учета и отчетности не в полной мере дает возможность получать всю информацию о человеческом капитале.

Актуальной проблемой сейчас стали вопросы формирования учетной информации о человеческом капитале. В связи с этим мы сочли целесообразным выявить основные дискуссионные вопросы учетного обеспечения человеческих ресурсов, обсуждаемые

учеными-экономистами, возникающие на этапе развития методологии бухгалтерского учета. Для этого мы проанализировали мнение ряда отечественных и иностранных ученых.

Э. Фламхольц, основоположник концепции учета человеческих ресурсов, констатировал в своих трудах, что учетная информация о человеческих ресурсах нужна для принятия стратегических решений [7]. А именно, эту информацию можно использовать для оценки альтернативных инвестиционных возможностей. Дело в том, что традиционно при оценке рентабельности инвестиций в человеческие ресурсы (далее ЧР) берут в расчет только физические активы. То есть он предложил, учитывать ЧР как актив организации, а инвестиции в ЧР - капитализировать аналогично инвестициям во внеоборотные активы.

Заслугой Э. Фламхольца является и то, что он выделил три основных критерия признания ЧР как актива, а именно:

1. Актив приносит экономические выгоды. Это он подтверждал тем фактом, что рабочая сила – это фактор производства, без которого невозможно произвести и продать созданный товар. И второй факт – В течение срока действия трудового договора организация может получать экономические выгоды от использования рабочей силы сотрудника.

2. Наличие прав владения или контроля со стороны хозяйствующего субъекта. Факт, подтверждающий этот критерий признания – организация приобретает рабочую силу по трудовому договору, получая право в отношении ЧР как актива.

3. Оценка актива. Финансовая оценка ЧР – стоимостная оценка знаний, умений, навыков, квалификации работника.

Э. Фламхольц предлагал считать ЧР внеоборотными активами и предложил применение для их учета статью «Вложения на воссоздание человеческого капитала» в разделе 1 «Внеоборотные активы» бухгалтерского баланса. Учет на счетах считал нужным организовать так:

Д-т сч. «Работники»,

К-т сч. «Расчеты по оплате труда» – наём работника;

Д-т сч. «Незавершенное производство»

К-т сч. «Амортизация работника» - использование работника в производстве.

Другим автором, Куликовым А.А., было предложено инвестиции в ЧР отражать в аналитическом учете как расходы текущего периода отдельно от других текущих затрат. Он же предлагал инвестиции в человеческие ресурсы разделить на группы расходов на приобретение, содержание, развитие и выбытие. И расходы на приобретение и развитие капитализировать, а расходы на содержание и выбытие отражать как текущие расходы организации [4].

Отечественные экономисты А.И. Добрынин, С.А. Дятлов, Е.Д. Цыренко предлагают отражать наиболее ценные ЧР в составе нематериальных активов в размере полной стоимости за весь период использования [2]. Сумму амортизации за год они предлагают определять, исходя из годового фонда оплаты труда работников плюс включая выплаты на социальное страхование.

Гощунова А.В., обобщив опыт учета в профессиональных футбольных клубах, считает, что затраты на приобретение прав владения и пользования регистрациями спортсменов нужно учитывать как нематериальные активы и предлагает для этого ввести в План счетов счет «Инвестиции в человеческий капитал». Предварительно все затраты собираются на счете «Вложения во внеоборотные активы», на отдельном субсчете [1].

Куликов А.А., Парасоцкая Н.Н. предлагают ЧР учитывать в составе деловой репутации организации [4,6].

Короб А.Н. предложил отображать человеческий капитал в пассиве баланса в составе обязательств, балансовая стоимость определяется на основании размера

заработной платы. Он считает, что надо создать фонд «Финансовые обязательства по вкладам в человеческий капитал», формировать ее за счет нераспределенной прибыли [3].

Легенчук С.Ф. предлагает вести учет человеческого капитала на забалансовом счете «Неимущественные интеллектуальные активы» в составе субсчета «Человеческий капитал» [5]. Данный вариант обоснован тем, что человеческий капитал нельзя отнести к имуществу организации, принадлежащему ей на правах собственности.

Обобщив все вышесказанное, мы выделили 4 варианта раскрытия информации о человеческом капитале в бухгалтерском учете и отчетности:

1. Отражать в балансе по статье «Инвестиции в человеческие ресурсы».
2. Отражать в балансе по статье «Деловая репутация».
3. Отражать в отчете о финансовых результатах в составе расходов по обычным видам деятельности.
4. Отражать в пассиве баланса в составе обязательств.

Как видно из вышеперечисленного, существуют различные методические подходы к отражению человеческих ресурсов в бухгалтерском учете и отчетности, однако единого мнения на данный момент не сформировано.

#### **Литература:**

1. Гошунова А.В. Контроль в бухгалтерском учете инвестиций в человеческий капитал спортивных организаций // Экономика и управление: анализ тенденций и перспектив развития: материалы докладов XII Международной научно-практической конференции. 2017. - С. 157- 163.

2. Добрынин А.И., Дятлов С.А., Цыренова Е.Д. Человеческий капитал в транзитивной экономике // А.И. Добрынин, С.А. Дятлов, Е.Д. Цыренова. – Москва: Наука, 2018. - 309 с.

3. Короб А.Н. Человеческий капитал – новый объект бухгалтерского учета // Экономика глазами молодых: материалы I Международного экономического форума молодых ученых. 2018. - 224 с.

4. Куликов А. А. Учет и отчетность в системе управления человеческими ресурсами организации: дис. ... канд. экон. наук. – Казань, 2008. – 243 с.

5. Легенчук С. Ф. Мировые тенденции развития бухгалтерского учета в условиях постиндустриальной экономики // Международный бухгалтерский учет. 2019. N 8. - С. 56–62.

6. Парасоцкая Н.Н. Учет инвестиций в человеческий капитал // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. 2019. N 12

7. Flamholtz Eric G.: Human Resource Accounting: Advances in Concepts, Methods, and Applications The Jossey-Bass management series, Издатель Springer Science & Business Media.–2017. - 390 с.

**Саранцина М.А.**  
магистрант, Санкт-Петербургский  
государственный экономический университет  
научный руководитель: Островская О.Л.  
к.э.н, доцент, Санкт-Петербургский  
государственный экономический университет.  
Санкт-Петербург, Россия

## **СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ НАЦИОНАЛЬНЫХ И МЕЖДУНАРОДНЫХ ПОДХОДОВ К ДЕФИНИЦИИ, СОСТАВУ И ОЦЕНКЕ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ**

**Аннотация.** В данной статье проведен сравнительный анализ национальных и международных подходов к определению, составу и оценке нематериальных активов с целью выявления способов улучшения качества стандартного представления финансовой отчетности. В качестве базиса сравнения были выбраны российские стандарты бухгалтерской отчетности (ПБУ/ФСБУ), общепринятые принципы бухгалтерского учёта США (US GAAP) и международные стандарты финансовой отчетности (IFRS/IAS).

**Ключевые слова.** Нематериальные активы, информационные риски, национальные стандарты бухгалтерской отчетности, международные стандарты бухгалтерской отчетности, пользователи финансовой отчетности, ПБУ, ФСБУ, МСФО, US GAAP.

**Annotation.** This article provides a comparative analysis of national and international approaches to the definition, composition and valuation of intangible assets in order to identify ways to improve the quality of standard financial reporting. Russian accounting standards (AR/FAS), generally accepted accounting principles of the United States (US GAAP) and international financial reporting standards (IFRS / IAS) were chosen as the basis for comparison.

**Keywords.** Intangible assets, information risks, national accounting standards, international accounting standards, users of financial statements, AR, FAS, IFRS, IAS, US GAAP.

Современная экономическая среда требует быстрого принятия бизнес решений, реагирования на изменения в условиях осуществления коммерческой деятельности, выявления возможных рисков её успешности и непрерывности на конкурирующих рынках. Все это, вместе с расширяющимся потенциалом доступа к глобальным инвестиционным ресурсам резко увеличивает потребность в качественном, профессиональном публичном представлении финансовых показателей компаний для удовлетворения информационных запросов разнообразных пользователей финансовой отчетности. С этой целью разработаны различные стандарты, однако при интерпретации фактов хозяйственной жизни возникает проблема адаптации данных правил, что нередко приводит к информационным рискам и рискам искажения финансовой отчетности, которые в случае их наступления ведут к формированию ошибочного мнения и, как следствие, к принятию неверных управленческих решений.

Нематериальные активы являются индикатором инновационного потенциала организации и повышают ее конкурентоспособность и привлекательность на национальном и международном рынке. Поэтому качество их представления может играть ключевую роль в использовании финансовой информации инвесторами, собственниками, акционерами и другими лицами.

Правила учета нематериальных активов в соответствии с РСБУ, US GAAP и МСФО существенно отличаются. В российском бухгалтерском учете нематериальные

активы регулируются Федеральным законом от 06.12.11 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и Положением по бухгалтерскому учету от 27.12.2007 № 153н 14/2007 «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007). В международной практике для оценки и учета нематериальных активов применяется стандарт IAS № 38 «Нематериальные активы». Со стороны US GAAP нематериальные активы регулируются FAS № 142 «Гудвилл и прочие нематериальные активы» (Intangibles – Goodwill and Other) [11, с.239].

Для классификации актива в качестве нематериального необходимо, чтобы одновременно были выполнены критерии признания нематериального актива. Так, согласно стандарту IAS 38 «Нематериальные активы» (Intangible Assets), чтобы отнести объект к категории нематериальных активов, необходимо, чтобы он был нефинансовым, не имел физической формы и был идентифицируемым, т.е. отделимым от других активов. Кроме того, требуется соблюдения следующих критериев:

- существует большая вероятность в получении организацией экономических выгод от пользования объектом;
- стоимость актива может быть достоверно определена [13, с.212].

Схожие критерии представлены в ПБУ 14/2007, однако они представляют собой более детализированные характеристики нематериальных активов. Например, необходимо, чтобы объект использовался организацией в ходе основной деятельности и не был предназначен для перепродажи в течение календарного года [10]. При этом самостоятельное определение нематериальных активов в РСБУ отсутствует.

Определение в FAS 142 схоже с определением, представленным в IAS 38, однако не включает признак идентифицируемости [12].

Более подробная сравнительная характеристика особенностей признания нематериальных активов в разрезе стандартов финансовой отчетности представлена в таблице 1.

Таблица 1 – Сравнительная характеристика особенностей признания нематериальных активов по МСФО, РСБУ и US GAAP

Критерии признания	РСБУ	МСФО	US GAAP
Отсутствие материально-вещественной формы	Обязательный критерий		
Возможность идентификации (выделения, отделения) с другим имуществом	Обязательный критерий		Нет указания
Контроль организации над активом	Обязательный критерий		Нет указания
Стоимость может быть достоверно определена	Обязательный критерий		Нет указания
Использование в течение длительного времени, свыше 12 месяцев	Обязательный критерий	Нет указания	
Использование в основной деятельности	Обязательный критерий	Нет указания	
Способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем	Обязательный критерий		
Наличие документов (патенты, свидетельства и другие охранные документы)	Обязательный критерий	Нет указания	
Намерение не продавать актив	Обязательный критерий	Нет указания	

По итогам сравнения можно заметить противоречия в трактовке критериев по РСБУ в части идентификации, т.к. возможность выделения актива напрямую связана с его передачей в аренду, продажей, отделением от организации, что не соответствует критерию намерения не продавать актив и использовать его в рамках основной деятельности.

Кроме того, операционный цикл организации может не соответствовать периоду 12 месяцев, что также может приводить к несоответствию экономического содержания актива и его презентации в финансовой отчетности. Данная методологическая неточность, может рассматриваться как негативный фактор для пользователей финансовой отчетности.

В US GAAP отсутствуют четкие критерии классификации объекта как нематериального актива и не указан критерий идентификации. Несмотря на это, нематериальный актив может быть признан при намерении организации продать его в рамках неосновной деятельности.

Состав нематериальных активов наиболее разнообразен в стандарте US GAAP, в связи с чем объекты, не принадлежащие к нематериальным активам в соответствии с РСБУ и МСФО могут являться таковыми в отчетности, составленной по принципам US GAAP, например, к таким активам может относиться квалификация и деловые качества персонала, что связано с отсутствием критерия идентификации актива [7, с.115]. Однако по мнению автора данным активом крайне сложно управлять, т.к. отсутствует полный контроль над ним, и как следствие признание данного объекта в качестве актива нецелесообразно.

К нематериальным активам согласно российским стандартам бухгалтерской отчетности относятся:

- исключительные права на изобретения, промышленные образцы, полезные модели, программы для ЭВМ или базы данных, товарные знаки или знаки обслуживания и т.д.;

- деловая репутация фирмы, которая выражается как разница между ценой ее покупки и стоимостью ее чистых активов – активов за вычетом обязательств.

Нематериальными активами не признаются организационные расходы, возникшие при образовании юридического лица, а также квалификация персонала и их качества и способности [10].

В состав нематериальных активов в соответствии с МСФО входят такие объекты как:

- торговые марки, знаки обслуживания и мест происхождения товаров, фирменное наименование;

- патенты;

- права на продажу и долю рынка;

- лицензии;

- гудвил [1, с. 181].

При этом по МСФО нематериальными не являются активы, созданные внутри организации, стоимость которых не может быть достоверно определена и которые невозможно идентифицировать, т.е. невозможно отличить от затрат на развитие бизнеса в целом. К таким активам относится: клиентская база, товарный знак и гудвил, сформированные внутри компании [13, с.213].

Следует отметить, что в основе любых национальных правил бухгалтерского учета лежит правовое регулирование объектов нематериальной собственности, именно поэтому качественная синхронизация бухгалтерских правил не будет достигнута без реализации консолидированного подхода к пулу правовых норм в области прав на нематериальные активы.

При первоначальной оценке по РСБУ нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической (первоначальной) стоимости, определенной на момент принятия их к бухгалтерскому учету согласно п. 6 ПБУ 14/2007 [10].

В GAAP US нематериальные активы признаются в учете по справедливой стоимости. Справедливая стоимость – это стоимость, по которой актив может выдаваться объектом купли-продажи по сделке, которая заключена на добровольных основаниях. Данные сделки будут отражать рыночную стоимость актива, и на их основе определяется справедливая стоимость. Так же следует отметить, что стоимость, по которой нематериальный актив первоначально отражен в бухгалтерском учете, возможно, отличается от стоимости первоначального признания актива для подготовки финансовой отчетности в соответствии с GAAP [7, с.158].

После первоначального признания в соответствии с МСФО нематериальные активы оцениваются по себестоимости, которая включает:

- цену покупки нематериального актива, включая импортные пошлины и невозмещаемые налоги на покупку, после вычета торговых скидок и уступок; и
- любые затраты, непосредственно относящиеся к подготовке актива к использованию по назначению.

Переоценка нематериальных активов происходит по мере возникновения признаков обесценения.

Нематериальные активы, которые были приобретены при объединении компаний и отвечающие критериям признания и определению оцениваются отдельно по справедливой стоимости, кроме неидентифицируемых активов, которые учитываются в составе гудвила [13, с.213].

В стандарте МСФО 38 выделяются затраты на исследования и разработку, направленные на создание нового продукта или улучшения старого, повышение эффективности производства и пр. до начала выпуска данного продукта или до применения результатов. Затраты на исследования списываются на расходы периода, т.к. на данном этапе компания не может с высокой долей вероятности доказать успешное создание нематериального актива, способного приносить компании экономические выгоды в будущем. Затраты на стадии разработки капитализируются только после установления технической осуществимости и экономической целесообразности создания соответствующих товаров или услуг [13, с.216]. Такой подход по мнению автора является экономически обоснованным.

Данные затраты по экономическому смыслу схожи с НИОКР, который рассматривается в ПБУ 17/02, однако данные работы могут быть полностью признаны в бухгалтерском учете без выделения стадии исследования.

В рамках US GAAP все затраты, понесенные на стадии разработки и стадии исследования, практически всегда признаются как расходы периода. Единственное исключение в части капитализации расходов относится к программному обеспечению. Для целей учета разделяется программное обеспечение, созданное для использования внутри компании, и программное обеспечение, созданное для продажи третьим лицам, и к ним применяются разные правила учета. В отличие от МСФО и РСБУ, в US GAAP существует отдельный стандарт для программного обеспечения, он регулирует момент, когда компания может начать капитализировать затраты, и объем данных затрат.

Сравнивая способы оценки нематериальных активов, можно заметить, что стандарт ПБУ14/2007 приближен к стандарту МСФО 38. При переоценке стоимости нематериальных активов в обоих стандартах используются данные активного рынка, что может вызывать трудности с точки зрения его недостаточной развитости в российских экономических реалиях. Использование справедливой стоимости, которая отражала бы реальную оценку нематериальных активов по примеру US GAAP в России также затруднено по аналогичным причинам.

По итогам анализа национальных и международных подходов к определению, составу и оценке нематериальных активов можно сделать вывод о том, что среди рассматриваемых стандартов МСФО 38 (IAS 38) обеспечивает общепризнанную, экономическую основу для принятия управленческих решений в отношении нематериальных активов, пользователями финансовой отчетности, подготовленной по международным стандартам.

Оценка нематериальных активов, формируемая по справедливой стоимости, применяемой в стандарте US GAAP, представляется более объективной для целей управления.

Эффективность применения данных принципов непосредственно зависит от определенной стабильности рыночных условий осуществления деятельности, которая на данный момент в Российской Федерации не обеспечена в полной мере.

#### **Литература:**

1. Алисенов, А. С. Бухгалтерский финансовый учет : учебник и практикум для вузов / Москва : Издательство Юрайт, 2020. С. 471. ЭБС Юрайт [сайт]. — URL: <https://urait.ru/bcode/450252/p.83>, свободный. – Загл. с экрана. – Яз. рус.

2. Баранова Н.Ю. Проблемы учета нематериальных активов // Вестник науки. 2020. Т. 3. № 5 (26). С. 76-84. [Электронный доступ] – URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=32309656>, свободный. – Загл. с экрана. – Яз. рус.

3. Брындина Е.П., Ячинская Е. Финансовая отчетность как информационное поле рисков // В сборнике: Экономика и управление. Сборник научных трудов. Под редакцией А.Е. Карлика. Санкт-Петербург, 2020. С. 132-138. . [Электронный доступ] – URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=46649608>, свободный. – Загл. с экрана. – Яз. рус.

4. Галочкина А.П. Учет нематериальных активов по международным и национальным стандартам // Известия Института систем управления СГЭУ. 2020. № 1 (21). С. 88-91. [Электронный доступ] – URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=42782427>, свободный. – Загл. с экрана. – Яз. рус.

5. Корицина А.А. Сравнительная характеристика IAS 38, стандарта ФСБУ «Нематериальные активы» и ПБУ 14/2007 // Научный электронный журнал Меридиан. 2020. № 6 (40). С. 375-377. [Электронный доступ] – URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=44268037>, свободный. – Загл. с экрана. – Яз. рус.

6. Ключин А.А., Шубина А.В., Почекаева О.В. Сравнительный анализ учёта нематериальных активов в соответствии с российскими и международными стандартами // Экономические исследования и разработки. 2020. № 2. С. 7-12. [Электронный доступ] – URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=42630501>, свободный. – Загл. с экрана. – Яз. рус.

7. Липатова С.В. Сравнительная характеристика применяемых методов оценки по Generally Accepted Accounting Principles и российских положений по бухгалтерскому учету // Via scientiarum - Дорога знаний. 2016. № 4. С. 115-120. [Электронный доступ] – URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=28362079>, свободный. – Загл. с экрана. – Яз. рус.

8. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 38 «Нематериальные активы» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н). [Электронный ресурс]. – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_193595/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193595/), свободный. – Загл. с экрана. – Яз. рус.

9. Павлова М.Д. Особенности признания и оценки нематериальных активов в российской и международной практике // Образование, наука и бизнес - индикаторы развития цифровой экономики., 2018. С. 156-159. [Электронный доступ] – URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=35202865>, свободный. – Загл. с экрана. – Яз. рус.

10. Приказ Минфина России от 27.12.2007 № 153н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)». [Электронный ресурс]. – Доступ из справ.-правовой системы

«КонсультантПлюс»: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_63465/71fb925ab7e10d0f2e074c857772c71b5f091bdf/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_63465/71fb925ab7e10d0f2e074c857772c71b5f091bdf/), свободный. – Загл. с экрана. – Яз. рус.

11. Трофимова, Л. Б. Международные стандарты финансовой отчетности : учебник и практикум для вузов / Москва : Издательство Юрайт, 2021. С.242. – ISBN 978-5-534-10749-4. // Образовательная платформа Юрайт [сайт]. — URL: <https://urait.ru/bcode/468631/p.216>, свободный. – Загл. с экрана. – Яз. рус.

12. FASB Codification [Электронный доступ] – URL: <https://asc.fasb.org/>, свободный. – Загл. с экрана. – Яз. англ.

13. Financial Reporting (INT): Study Manual for Exams until June 2021 // London School of Business & Finance. – ISBN 978-1-78480-773-3. С. 559

**С.А. Родина**

*магистрант, Федеральное государственное  
бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Государственный  
университет морского  
и речного флота имени адмирала С.О. Макарова»*

**М.В. Штиллер**

*доцент, к.э.н., Федеральное государственное  
бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Государственный  
университет морского  
и речного флота имени адмирала С.О. Макарова».  
Санкт-Петербург, Россия.*

## **ФОРМИРОВАНИЕ И РАЗВИТИЕ КОМАНДЫ В ОРГАНИЗАЦИИ**

***Аннотация.** Работа направлена на формирование и развитие эффективных команд по совершенствованию управления людьми в компаниях. Методика создания групп позволяет быстро и качественно выполнять поставленные задачи, сплотить команду. Сотрудники должны придерживаться общих целей, но иметь четко определенные обязанности. Актуальность статьи заключается в том, что в современном мире каждому бизнесу нужны квалифицированные сотрудники. Наличие эффективно функционирующей системы управления персоналом влияет на приток высококвалифицированного персонала в организацию, развитие и использование их навыков и потенциала, то есть эффективность организации.*

*В статье рассмотрены различные подходы к созданию команды, основные положения по формированию команды, даны критерии эффективности команды.*

***Ключевые слова.** команда, группа, формирование команды, развитие команды, командообразование, групповая форма организации труда, командная форма организации труда.*

***Annotation.** The work is aimed at forming and developing effective teams to improve people management in companies. The methodology for creating groups allows you to quickly and efficiently fulfill the assigned tasks, to unite the team. Employees must adhere to common goals, but have clearly defined responsibilities. The relevance of the article lies in the fact that in the modern world, every business needs qualified employees. The presence of an effectively functioning personnel management system affects the inflow of highly qualified personnel into the organization, the development and use of their skills and potential, that is, the effectiveness of the organization.*

*The article discusses various approaches to team building, the main provisions for team formation, and gives the criteria for the effectiveness of the team.*

**Keywords.** *team, group, team formation, team development, team building, group form of work organization, team form of work organization.*

Перед тем, как нанимать новых сотрудников, руководитель должны чётко определить цели. Создание нового сервиса требует определённых технологий, а они в свою очередь требуют компетенций специалистов. Определение роли в команде организации, помогает выбрать оптимальный подход для достижения установленных целей и задач. Нет смысла держать штат специалистов, потенциал которого сильно перекрывает задачи, кто-то просто может остаться без дела, а это очень нерационально и в корне противоречит принципам бизнеса.

Одним из важнейших условий успешной реализации проекта является эффективная команда. Построение команды, прежде всего, направлено на создание групп специалистов разнонаправленных специализаций, которые несут ответственность за свою деятельность и на полной равной основе осуществляющих разделение труда в команде.

Формирование эффективной команды не может происходить без выбора оптимального вида руководства, раскрытия творческого потенциала членов команды и готовности умело справляться с возникающими конфликтами. Для этого важно внимательно подойти к выбору механизма командообразования, который бы сочетался со спецификой организации. [5]

Основными подходами для создания команды являются:

— Целеполагающий. Основа подхода – общие цели.

— Интерперсональный. Личные взаимоотношения внутри команды способствуют формированию эффективной команды.

— Проблемно-ориентированный. Данный метод принимается при возникновении проблемных и конфликтных ситуаций. Проблемы решаются последовательно. Фокус нацелен на основную задачу, регулирование отношений между членами группы и соотношение их функциональных ролей.

— Ролевой. Так как в команду включены специалисты с определенным набором функций и ролей, для эффективной работы необходимо обеспечить их взаимозаменяемость.

Управление человеческими ресурсами является одним из ключевых факторов успеха организации. Руководители современных организаций акцентируют внимание на всевозможных уровнях управления персоналом, оставляя в приоритетах управление человеческими ресурсами. Главным образом это сказывается на эффективности управления организацией и, безусловно, на результате работы. Для повышения эффективности работы команды следует придерживаться нескольких критериев:

— управление количественным составом команды. То есть, увеличение эффективности командной работы в организации при помощи активного управления численностью. Для достижения поставленной цели в малых командах преобладает высокая скорость выполнения работ, так как происходит сплоченность команды к тесной коммуникации. С увеличением численности команды, резко возрастает потенциальные конфликты между членами организации, что может привести к определенным трудностям и задержке процесса выполнения работ. [2]

— управление функциональными обязанностями членов команды. Эффективность командной работы в главной мере определяется уровнем компетентности, вежливости, определенными навыками и личными качествами, которыми должны обладать все члены команды. Руководители команды должны как можно чаще проводить оценку уровней компетентности и профессионализма работника, а также принимать меры для их своевременного повышения.

— распределение функциональных и командных ролей. Для достижения командной эффективности работы персонала, важны не только опыт и знания определенной сферы деятельности, но и личные характеристики членов команды.

Вследствие управления данными видами командных работ, руководитель в силах контролировать деятельность командной работы и своевременно предпринимать меры по повышению эффективности работы команды и организации в целом, а также их результативности.

Эффективной можно назвать такую команду, в которой:

- незамкнутая и открытая атмосфера;
- цели определены и понятны всем участникам;
- все члены команды понимают друг друга;
- происходит разумное и сплоченное решение проблемных вопросов.

Формирование команды — один из уровней организационного консультирования.

Существует три уровня проведения процессов формирования команд:

1. Индивидуальное консультирование, т. е. управление трудными проблемами, возникающими в результате существования в организации.

2. Непосредственно формирование команды — активное командное включение в планирование организационных изменений (команда определяется как группа из более двух человек, динамично взаимодействующих, зависимых друг от друга и направленных в сторону общей цели/ миссии. Каждый член команды играет определенную роль, занимает четкую позицию и выполняет определенную функцию в команде).

3. Построение межкомандных взаимоотношений. В организации может существовать несколько отдельных и независимых групп, из которых необходимо сформировать команды. В этом случае консультирование направлено как на процесс формирования команд, так и на налаживание взаимосвязи между ними, поскольку взаимосвязи между командами могут облегчить организационную эффективность и быть источником удовольствия или фрустрации для индивидуумов. [3]

Структуры команд могут варьироваться в зависимости от функции в организации, которая назначается группе людей, в зависимости от факта группы людей, принадлежащих к организации.

Руководителю важно понимать, что организация – это группа людей, деятельность которых сознательно координируется для достижения общих целей. Работая с группой людей нужно понимать, что, во-первых, все разные и подход должен быть ко всем разным. Во-вторых, можно оценить сильные и слабые стороны человека и ошибочно заключить, что этот человек не будет эффективно функционировать в команде из-за его личных качеств. Но если поместить этого человека в командную среду и будете наблюдать за динамикой команды, можно точно определить результат. В-третьих, самое важное – быть авторитетом. Руководитель должен быть авторитетом для подчиненного, а ничто так не ранит и не вдохновляет, как слово авторитетного человека, если же руководитель таковым не является, чрезвычайно сложно будет команду вести к определенной цели.

Кен Бланшар в своей работе «Лидерство: к вершинам успеха» описал эти стадии на основе анализа двух переменных:

— производительность — количество и качество выполненной работы. Она зависит от способности членов команды к сотрудничеству, их знаний и умений, ясности целей и доступа к нужным ресурсам;

— моральный дух — эмоциональный настрой, уверенность команды, ее мотивация и единство в достижении цели. [1]



Рис. 1 – модель Кена Бланшара [1]

На рисунке 1 проиллюстрировано изменение производительности и морального духа в зависимости от стадий развития команды. На начальном этапе производительность обычно достаточно низкая. Со временем, по мере того как члены команды учатся работать вместе, их производительность постепенно возрастает. С другой стороны, моральный дух поначалу достаточно высок, а затем внезапно падает. Это связано с тем, что обычно людей воодушевляет сам факт их участия в новой команде, если только их не принуждают к этому. Однако моральный дух значительно снижается, когда начинаются реальные трудности работы в команде. Со временем первоначальные разочарования преодолеваются, совместная работа становится легче, команда начинает давать результаты и моральный дух снова начинает подниматься. В итоге как моральный дух, так и производительность снова поднимаются, и постепенно группа превращается в высокоэффективную команду.

В последнее время руководители многих организаций приходят к осознанию того, что важно формировать высокоэффективные команды для достижения поставленных целей и задач компании. Ведущие компании используют социальные сети и аналитику в качестве новых методов поиска специалистов для работы в команде. [7]

Многие современные организации считают использование команд важнейшим условием повышения эффективности организационной деятельности. Главными причинами роста числа команд является то, что они позволяют добиться заметного повышения продуктивности и качества работы, а также улучшения морального климата коллектива.

Команду можно считать эффективной, если она в приемлемые сроки находит нестандартные решения трудных задач. Вклад каждого члена команды оказывается оптимальным в соответствии с его командной ролью. Такая команда является уже единым организмом.

#### Литература

1. Бланшар К. Лидерство: к вершинам успеха. – Спб.: Питер, 2007. – 400 с
2. Кибанов А.Я. Управление персоналом организации: учебник / под ред. А.Я. Кибанова. — 4-е изд., доп. и перераб. — М.: ИНФРА-М, 2019. — 695 с.
3. Макиева М.Б. Стратегия управления персоналом организации /М.Б. Макиева // Проблемы современной экономики (Новосибирск). - 2015. -№ 23. - С. 105.
4. Семина А.П., Федотова М.А., Тихонов А.И. Обучение персонала в современных компаниях: проблемы и новые направления // Московский экономический журнал. – 2016. – №3. – С. 30.
5. Уринов Б.Н. Факторы и условия, влияющие на эффективность управления персоналом / Б.Н. Уринов // Молодой ученый. - 2015. - № 14. - С. 283.

6. Федотова М.А. Системное управление командной работой: эволюция представлений и перспективы развития // Научный результат. Социология и управление. – 2018. – №4. – С.137.

7. Федотова М.А. Технологии искусственного интеллекта при прогнозировании эффективности командной работы: опыт, проблемы и перспективы практических исследований // Научный результат. Социология и управление. – 2019. – №2. – С. 93-106.

**Жунусали А.А.**

*Тұран университетінің*

*«Қаржы» БББ магистранты*

**Султанбеков Г.З.**

*М.Х. Дулати ат.*

*Тараз өңірлік университетінің магистры*

## **КОРПОРАТИВТІК ТАБЫС САЛЫҒЫН ОҢТАЙЛАНДЫРУДЫҢ КЕЙБІР АСПЕКТІЛЕРІ**

***Аңдатпа.** Салық міндеттемелерін оңтайландырудың заңды әдістері мен әдістерін пайдалануға мүмкіндік беретін салықтық жоспарлау құралы ретінде салық салуды оңтайландыру қажеттілігі шаруашылық жүргізуші субъектілердің шығындарын азайтуға және алынған кірістерді өндірісті дамытуға қайта инвестициялауға деген ұмтылысына байланысты.*

***Түйінді сөздер:** салықтар, салықтық жоспарлау, оңтайландыру, корпоративтік табыс салығы, салықтық жүктеме*

Жоспарлау басқарудың ажырамас функциясы болып табылады. Экономикалық қызметтің белгісіздігінің шарттары, нәтижеге көптеген факторлардың әсерін болжау мүмкін еместігі мемлекеттік және корпоративтік деңгейлерде басқару жүйесінде жоспарлаудың дамуына әкелді. Салықтық жоспарлау ерекшелік емес. Микро деңгейде бұл қаржылық нәтижеге және соның салдарынан басқарушылық шешімдер қабылдауға тікелей әсер ететін ұйымның салық төлемдерін жоспарлаумен байланысты. Осыған байланысты корпоративтік деңгейде салықтық жоспарлаудың әдіснамасы мен практикасын зерттеудің маңыздылығы артып келеді. Салық салуды оңтайландыру және оның рұқсат етілген шекаралары ерекше орын алады.

Ұйымдардың пайдасына салынатын салық шаруашылық жүргізуші субъектілер құрған пайданың бір бөлігін мемлекеттің алып қоюы арқылы ұлттық табысты қайта бөлу нысанын білдіреді.

Пайдаға салынатын салық-бұл тікелей салық, яғни оның мөлшері ұйым қызметінің түпкілікті қаржылық нәтижесіне тікелей байланысты. Осыған байланысты, бұл салық олардың қаржылық жағдайы арқылы ұйымдардың мүдделеріне айтарлықтай әсер етеді. Бұл бизнес басшылығының осы салыққа деген назарын анықтайды-ұйымдардың пайдасына салынатын салық басқару шешімдерін қабылдауға тікелей әсер етеді. Сондықтан бизнестің табыс салығы бойынша салық жүктемесін оңтайландыруға деген ұмтылысы, осылайша компанияның қаржылық нәтижесін барынша арттырады.

Салықтық оңтайландыру - бұл заңнамада белгіленген мүмкіндіктер аясында табыс салығы бойынша салық базасын төмендетудің әртүрлі нұсқаларын қолдану. Заңнама шеңберінен шығатын салық базасын төмендету жағдайлары Салық төлеушілерге қаржылық, әкімшілік және тіпті қылмыстық жауапкершілік шараларын қолдануға негіз

болып табылады. Осылайша, бүгінгі таңда кез-келген ұйым үшін маңызды міндет ҚР Салық заңнамасына қайшы келмейтін салықтық оңтайландыру схемаларын әзірлеу және қолдану болып табылады.

Қазіргі нарықтық экономика жағдайында салық салуды оңтайландырудың өсіп келе жатқан рөлі бірқатар факторлармен анықталады, мысалы: салық жүктемесінің ауырлығы мен күрделілігі, салық заңнамасының өзгергіштігі. Салықтық жоспарлау мемлекеттік салық жүйесі мен шаруашылық жүргізуші субъектінің қаржы жүйесі арасындағы делдал бола отырып, ҚР – ның салық заңнамасында белгіленген жеңілдіктер мен артықшылықтар аясында салық төлемдерін оңтайландырудың негізгі бағыттарын анықтайды. [1]

Ұйым қызметінің қаржылық нәтижелерін жоспарлау тұрғысынан салық салуды оңтайландыру кәсіпорынның қаржылық менеджмент жүйесі шеңберінде мынадай бағыттарды жүзеге асыруды көздейді:

- біріншіден, салықтық жеңілдіктер мен арнайы режимдерді қолдану мүмкіндіктерінің болуын анықтау, салық заңнамасында қарастырылған жеңілдіктердің толық пайдаланылуын бағалау;

- екіншіден, салық салынатын базалар мен салықтарды есептеу кезінде технологиялық және әдіснамалық қателердің болуын не болмауын айқындау;

- үшіншіден, кәсіпорынның салық жүктемесін азайту мақсатында Қаржы-шаруашылық қызметті дамытудың ықтимал бағыттарын айқындау, бұл салық салынатын базалардың құрамы мен маңызын, сондай-ақ қолданылатын жеңілдіктер тізбесін өзгертуге мүмкіндік береді.

Көптеген ұйымдарда қаржылық нәтижелерді жоспарлау кәсіпорынның қаржылық-экономикалық қызметін жоспарлаудың соңғы кезеңі болып табылады, яғни алдымен қаржылық-экономикалық қызмет, содан кейін салық жүктемесі және соңғы кезең ретінде қаржылық нәтижелер жоспарланады. [2]

Кәсіпорынды қалыптастырудың бастапқы кезеңі, әдетте, қызметтің бағыттары мен түрлерін анықтау болып табылады, пайда мен салық салу келесі кезекте жоспарланған.

Біздің ойымызша, салықтық жоспарлау кәсіпорынның қаржы - шаруашылық қызметінің бөлігі болуы керек, салықтық оңтайландыру мәселелері барлық ағымдағы басқару шешімдерін қабылдау кезінде ескерілуі керек, өйткені салықтық оңтайландыру әдістері мен ұйымның қаржылық нәтижелері арасында тығыз байланыс бар.

Салықты оңтайландырудың заңды тәсілдері туралы айтуды жалғастырамыз. Белгілі бір салық схемаларының тиімділігі салық жүктемесін азайту мөлшерімен анықталады. Яғни, компанияның салықтық оңтайландыруға дейін қанша төлегенін және одан кейін қанша төлейтінін салыстыру қажет. [3]

Пайыздық мәнде салық жүктемесі мынадай формула бойынша есептеледі:

Салық жүктемесі = төленген салықтар / ЖЖТ сомасы \*100% (1)

Егер оқырман бұл мәселеге қызығушылық танытса, онда есептеуде қандай салықтарды ескеру керектігі туралы әртүрлі пікірлер бар екендігі белгілі. Сұрақтар негізінен салық пен төлем көзіне салынатын төлемдерге қатысты.

Біз бұл есептеуге компания өз қызметі барысында төлейтін барлық салықтар мен төлемдерді, оның ішінде төлем көзінен ұсталатын салықтарды қосуды ұсынамыз.

Біріншіден, салық қызметінің өзі салық төлеушілердің салық жүктемесінің коэффициентін есептеу кезінде осылай деп санайды.

Екіншіден, табыс табатын адамдарды "ресми" салық төлеушілер деп тану ішінара заңды фантастика болып табылады. Салық агенттері олар ұстап отырған салықтарды қосымша шығындар ретінде бағалайды. Естеріңізге сала кетейік, салықтық құқықтық қатынастар шарттық қатынастарға екінші реттік болып табылады. Сондықтан, осы немесе басқа мәмілені жасасу кезінде салық агенті ол бойынша салық міндеттемелерін ескереді.

Үшіншіден, төлем көзінен салық салынатын салықтар мен төлемдер де оңтайландырылуы мүмкін. Тиісінше, практикалық тұрғыдан оларды есептеуге енгізген дұрыс.

Жоғарыда айтылғандай, салықты оңтайландырудың негізгі міндеті салық жүктемесін азайту болып табылады. Осы мақсатта біз заңды әдістер мен әдістерді қолданамыз. Міне, олардың кейбіреулері.

*Салықтық жеңілдіктерді қолдану.* Мысалы, Қазақстанда медицина, білім, ғылым саласындағы қызметті жүзеге асыратын ұйымдар корпоративтік табыс салығынан (КТС) және қосылған құн салығынан (ҚҚС) босатылады. Бұдан басқа, мүмкіндігі шектеулі адамдардың саны немесе олардың еңбегіне ақы төлеу бойынша шығыстар 51% - дан асатын ұйымдар КТС мен ҚҚС төлемейді.

Демек, егер компанияның қызметі көрсетілген түрлерге қатысты болса немесе кәсібі оған мүгедектердің еңбегін пайдалануға мүмкіндік берсе, ол салық жеңілдіктеріне сене алады.

*Мүлікті жарғылық капиталға салым ретінде беру.* Көбінесе Достық компаниялар арасында мүлікті өтеусіз беру жүреді. Қабылдаушы тарап үшін өтеусіз алынған мүлік КТС төлеу бойынша міндеттемеге әкеп соғатын табыс деп танылады. Сонымен қатар, мұндай операция ҚҚС төлеу міндеттемесін тудырады.

КТС және ҚҚС төлеу жөніндегі міндетті алып тастау мақсатында бұл мүлікті жарғылық капиталға салым ретінде беру ұсынылады. Салық заңнамасында мүлікті жарғылық капиталға салым ретінде алу кірістермен қарастырылмайтындығы, демек, КТС бойынша міндеттемелерге әкеп соқтырмайтындығы тікелей қарастырылған. Сонымен қатар, бұл операция ҚҚС бойынша айналым деп танылмайды. [3]

Қорытындылай келе, табыс салығын оңтайландыру схемаларының өте көп екенін тағы бір рет атап өткен жөн. Олардың дұрыс таңдауы қаржы директоры мен компания басшысының сауатты жұмысына байланысты. Табыс салығын оңтайландыру үшін біз компанияларға шығындардың белгілі бір баптарын салыстырмалы түрде көтеруге мүмкіндік беретін есеп саясатының әртүрлі нұсқаларын пайдалануды ұсынамыз, бұл өз кезегінде салық базасын азайтуға көмектеседі. Табыс салығын оңтайландырудың қарастырылған әдістері компанияларда қолданылуы мүмкін және оларға осы салық бойынша бюджетке төлемдерді азайтуға мүмкіндік береді деп санаймыз.

#### **Әдебиеттер тізімі**

1. Ермакова М.С. Способы оптимизации налога на прибыль в компаниях агрохолдинга // Вестник Алтайской академии экономики и права. – 2021. – № 1-2. – С. 145-150; URL: <https://vael.ru/ru/article/view?id=1581> (дата обращения: 08.12.2021).

2. Понкратова А.П., Цыганкова В.Н. Анализ финансовых результатов деятельности организации // Современные научные исследования и инновации. – 2019. – № 5. – с. 32.

3. Как предприятиям законно снизить налоговую нагрузку, Габитжан Кудайберген, налоговый консультант, директор юридической фирмы GK & Partners, 31 декабря 2017

## **ҰЙЫМДАҒЫ ІШКІ АУДИТТИ ҰЙЫМДАСТЫРУ ЖӘНЕ БАСҚАРУ**

**Аңдатпа.** Бұл мақалада ұйымдағы ішкі аудит жүйесі бойынша негізгі бағыттары қарастырылған. Ұйымдағы ішкі аудит бөлімшесін бағындырудың ықтимал жолдары, ішкі аудит бөлімшелерін оқшаулау (орналастыру), ішкі аудит бөлімшесінің тексеруге көзқарасы қаралды. Ішкі бақылау қызметі мен ішкі аудит қызметі функционалының негізгі айырмашылықтары мен ішкі аудит қызметін ұйымдастыру тәсілдері берілген. Кәсіпорынның басқару органдарына көмек көрсету шеңберінде тәуелсіз бақылау органының өкілдері жүзеге асыратын басқару буындарын және кәсіпорын қызметінің түрлі аспектілерін бақылау бойынша кәсіпорынның ішкі құжаттарымен регламенттелген кәсіпорынның ішкі бақылау жүйесінің элементі ретінде ішкі аудиттің авторлық анықтамасы берілген. Отандық ішкі аудитті дамытудың қазіргі кезеңінің ерекшеліктері анықталды, оның негізгі сапалық сипаттамасы кәсіпорын басшылығының қажеттіліктеріне қызмет көрсетуге бағытталуы болып табылады. Ішкі аудит функцияларын сыртқы ұйымдарға және (немесе) сыртқы ұйымдарға берудің ұтымсыздығы негізделген.

**Түйін сөздер:** ішкі аудит, ішкі аудитті ұйымдастыру, ішкі аудит тәсілдері, ішкі аудит регламенттері, аутсорсинг, косорсинг.

**Аннотация.** В данной статье рассмотрены основные направления работы по системе внутреннего аудита в организации. Рассмотрены возможные пути подчинения подразделения внутреннего аудита в организации, локализация подразделений внутреннего аудита, подход подразделения внутреннего аудита к проверке. Определены основные отличия функционала службы внутреннего контроля и службы внутреннего аудита и подходы к организации службы внутреннего аудита. В рамках оказания помощи органам управления предприятия дано авторское определение внутреннего аудита как элемента системы внутреннего контроля предприятия, регламентированное внутренними документами предприятия по контролю звеньев управления и различных аспектов деятельности предприятия, осуществляемое представителями независимого органа контроля. Выявлены особенности современного этапа развития отечественного внутреннего аудита, основной качественной характеристикой которого является его направленность на обслуживание потребностей руководства предприятия. Обоснована нецелесообразность передачи функций внутреннего аудита внешним организациям.

**Ключевые слова:** внутренний аудит, организация внутреннего аудита, методы внутреннего аудита, регламенты внутреннего аудита, аутсорсинг, косорсинг.

**Abstract.** This article discusses the main areas of work on the internal audit system in the organization. The possible ways of subordination of the internal audit unit in the organization, localization of internal audit units, the approach of the internal audit unit to verification are considered. The main differences between the functionality of the internal control service and the internal audit service and approaches to the organization of the internal audit service are determined. As part of the assistance to the management bodies of the enterprise, the author's definition of internal audit as an element of the internal control system of the enterprise is given, regulated by the internal documents of the enterprise on the control of management links and various aspects of the enterprise's activities, carried out by representatives of an independent control body. The features of the current stage of development of the domestic internal audit are revealed, the main qualitative characteristic of which is its focus on servicing the needs of the company's management. The inexpediency of transferring internal audit functions to external

*organizations is justified. Түйін сөздер: Ішкі аудит, ішкі аудитті ұйымдастыру, ішкі аудит тәсілдері, ішкі аудит регламенттері, аутсорсинг, косорсинг.*

**Keywords:** *internal audit, internal audit organization, internal audit methods, internal audit regulations, outsourcing, co-sourcing.*

Бүгінгі таңда «Ішкі аудит» ұғымы бизнесте кеңінен таралды. Көптеген ірі кәсіпорындар мен компаниялар өз қызметкерлерін оқыту арқылы жеке қызметтер мен ішкі аудит бөлімдерін құруды жөн көреді. Сонымен қатар, еңбек нарығында тиісті білімі бар және халықаралық дипломы бар мамандарға сұраныс үнемі өсіп келеді.

Кәсіпорындағы ішкі аудит – бұл кәсіпорынның қызметін жақсарту үшін объективті және тәуелсіз кеңестер мен кепілдіктер беруге бағытталған қызмет. Ішкі аудиттің мақсаты-тәуекелдерді бағалау, оларды азайту жолдарын табу, сондай-ақ бизнес-процестердің рентабельділігін арттыру. Аудиторлардың кеңестеріне процестердің өнімділігі мен сенімділігі туралы бағалау, талдау және есеп беру кіреді. Олар тікелей ұйым әкімшілігіне бағытталған.

Кәсіпорындағы ішкі аудиттің негізгі міндеттері: бөлімшелер жұмысының тиімділік деңгейін анықтау үшін ішкі бақылау жүйесін тексеру, тәуекелдерді басқарудың тұтас жүйесін әзірлеу, оның жұмысын талдау, сондай-ақ оларды төмендету үшін іс-шаралар жасау және корпоративтік басқару қағидаттарының сақталуын бақылау.

Аудиторлық қызметті реттеу және оны лицензиялау мәселелері «Рұқсаттар және хабарламалар туралы» ҚР Заңымен және «Аудиторлық қызмет туралы» ҚР Заңымен регламенттелген [1].

Аудитор тек бір аудиторлық ұйымның қатысушысы бола алады.

Қазіргі уақытта ішкі аудит қызметіне бағынудың келесі нұсқалары жиі кездеседі:

- ұйымның аудиторлық комитетіне функционалдық бағыну, бас директорға әкімшілік бағыну;
- компанияның акционеріне (акционерлеріне) функционалдық бағыну, бас директорға әкімшілік бағыну;
- бас директорға функционалдық және әкімшілік бағыну;
- экономика және/немесе қаржы жөніндегі директорға функционалдық және әкімшілік бағыну.

Ішкі аудит бөлімі орталықтандырылған немесе орталықтандырылмаған болуы мүмкін. Орталықтандырылған дегеніміз, ішкі аудит қызметінің функциясы мен өзі бір бас кеңседе орналасқан және сол жерден компаниялар тобына кіретін және бас компанияға бағынатын жеке бөлімшелерді немесе компанияларды тексереді. Бұл жағдайда тексеруді қашықтан да, іс жүзінде компанияда жүргізуге болатындығын атап өткен жөн: ішкі аудиторлар жеке бөлімшеге немесе басқарылатын компанияға тексеру үшін келе алады [2].

Ішкі аудиттің орталықтандырылмаған тәсілі компаниялар тобында ішкі аудит қызметі екі немесе одан да көп компанияда орналасқандығын білдіреді.

Компаниялардағы ішкі аудитті бірнеше тәсілге бөлуге болады: операциялық; бухгалтерлік; комплексті; ревизиялық; тәуекелге бағытталған.

#### Кесте 1 – Ішкі аудиторлардың функциялары

Ішкі аудиторлардың функциялары	
Бақылау жүйелерінің барабарлығын бағалау – басқару буындарын тексеруді жүргізу, анықталған кемшіліктерді жою жөнінде негізделген ұсыныстар және басқару тиімділігін арттыру жөнінде ұсынымдар беру.	Қызметтің тиімділігін бағалау— ұйымның жұмыс істеуінің әртүрлі тараптарына сараптамалық бағалауды жүзеге асыру және оларды жетілдіру жөнінде негізделген ұсыныстар беру.
<i>Ескерту – Кесте [2] әдебиет көзі арқылы автормен құрастырылды</i>	

Кестеде ішкі аудиторлардың функциялары бақылау жүйелерінің барабарлығын бағалау және қызметтің тиімділігін бағалау болып бөлінетіндігі көрсетілген.

Компания үшін басым және неғұрлым тиімді тәсілді таңдау компанияның саласына, ішкі аудиттің алдына қойылған мақсаттар мен міндеттерге және компанияның нақты мүмкіндіктеріне негізделеді (шағын компаниялар әрқашан өз қызметінің жоғары еңбек сыйымдылығымен және тиісінше оның қызметіне жоғары шығындармен күшті ішкі аудит қызметіне қол жеткізе алмайды) [3].

Операциялық тәсіл бизнес-процестерді және бизнес-процестердегі ішкі бақылау жүйелерін талдауға көбірек бағытталған.

Бухгалтерлік тәсіл аудиторлық ұйымдардың сыртқы аудитіне ұқсайды. Бухгалтерлік (қаржылық) есептіліктің дұрыстығы, көрсеткіштердің сәйкестігі, салықтардың дұрыстығы мен уақтылы төленуі тексеріледі.

Комплаенс ішкі және сыртқы ережелердің толық сақталуын тексеруді білдіреді. Ішкі ережелерге әртүрлі ішкі ережелер, стандарттар, ұйымдастырушылық және әкімшілік құжаттар кіреді.

Тексеру тәсілі Компания мүлкінің сақталуын қамтамасыз етуге бағытталған. Бұл тәсілде бизнес-процестер, ішкі бақылау жүйелері жиі талданбайды. Ішкі аудиторлар компания қызметкерлерінің, тексеретін объектінің теріс пайдалануы мен немқұрайдылығын тексереді.

Тәуекелге бағытталған тәсіл компания процестерін кеңінен тексеруді қамтиды. Бұл тәсіл басқа тәсілдерді толықтыруға, басқа тәсілдердің кемшіліктерін жоюға бағытталған. Мысалы, компанияда сатып алынатын тауарлар мен материалдардың көлемі мен номенклатурасын өндірістік цех бөлімшесінің басшысы анықтайды. Бухгалтерлік және салықтық есепке алу ережелері, Ішкі регламенттер бойынша бұзушылықтар анықталған жоқ. Тәуекелге бағытталған тәсілді қолданған кезде, бұл жағдайда Бөлім басшысының өкілеттіктерін теріс пайдалану қаупі туындауы мүмкін: ол материалдар мен тауарларды өз қажеттіліктері үшін немесе компанияның нақты қажеттілігінен асатын көлемде сатып ала алады, бұл тауарлар мен материалдарды сақтау кезінде қосымша шығындарға әкеледі.

Ішкі аудит қызметінің «қондырмаларын» (параметрлерін) таңдағаннан кейін оның қызметін регламенттеу қажет. Ішкі регламенттер ішкі аудит қызметінің қызметкерлерін ішкі аудит жүргізу кезіндегі мүмкіндіктер мен шектеулер туралы хабардар етуге бағытталған. Бұл регламенттер келешекте ішкі аудиторлар тексеретін басқа бөлімшелер мен компаниялар үшін де маңызды [4].

Ішкі аудитті жүргізу туралы бұйрық — компания басшысы жасайтын және мыналарды: аудитті жүргізу күндерін; ішкі аудиторлар мен оны жүргізуге жауапты мамандар тобын; ішкі аудитті жүргізу үшін жағдайлар жасауды; аудиторлық тексеруді жүргізуді бақылауды белгілейтін ішкі құжат.

Ішкі аудиторлар басқару жүйелерінің ұйымдастырушылық, технологиялық және функционалды аудиттерінің, қызмет аудитінің, сондай-ақ ұйымды сыртқы ортамен байланыстыратын элементтер мен процестердің аудитінің жиынтығында көрінетін ұйымды тереңірек бақылауды жүзеге асыра алады — мысалы, сыртқы кәсіби байланыстар, имидж, әлеуметтік байланыстар. Ішкі аудиторлар жүзеге асыратын мұндай бақылау іс-шаралары ұйымды басқару жүйесінің жан-жақты аудитіне жатады.

Бұдан басқа, ішкі аудиторлар:

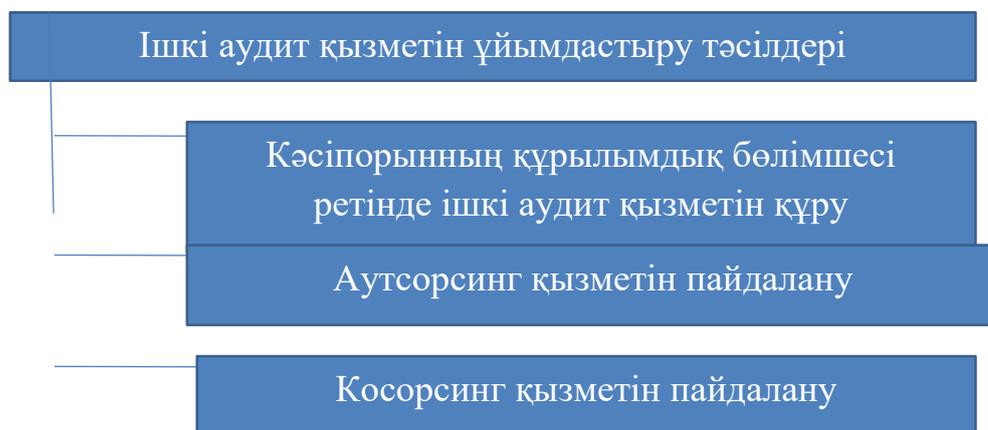
- фирмаішілік ұйымдастырушылық-нормативтік құжаттарды әзірлеуге қатыса алады;
- қаржылық-экономикалық диагностика және қаржылық стратегияны әзірлеу міндеттерін шеше алады;
- ұйымның қызметкерлеріне заңнаманың әртүрлі мәселелері бойынша кеңес бере алады;
- ұйым персоналының біліктілігін арттыру жөніндегі іс — шараларға қатыса алады;

- басқарма аппаратының қызметкерлеріне әртүрлі қаржы-шаруашылық операцияларды орындау бойынша кеңес бере алады;

- бухгалтерлік есепті жүргізуге қатыса алады [5].

Айта кету керек, кәсіпорында өзінің ішкі аудит қызметін құру туралы шешім экономикалық негізделген және шығындар тұрғысынан орынды болады.

Алайда, бұл маңызды артықшылығы ішкі аудит қызметін ұйымдастыру тәсілі қызметкерлердің жеткілікті деңгейде таныс болуы болып табылады, кәсіпорынның ішкі ұйымдастырылуымен және салалық бизнес ерекшеліктері, сонымен бірге алынған дағдылар аудит міндеттерін орындау кезіндегі тәжірибе ішінде қалады [6]. Аутсорсинг қызметін пайдалану белгілі бір дәрежеде штаттық персоналды ұстауға және оны техникалық қамтамасыз етуге ақша үнемдеуге мүмкіндік береді, сондай-ақ аутсорсинг қызметтерін кәсіпорындар тұрақты пайдалана алмайды, тек қажеттілік туындаған кезде ғана пайдалануына мүмкіндік бар.



Сурет 1 – Кәсіпорында ішкі аудит қызметін ұйымдастыру тәсілдері

Ескерту – Сурет [5] әдебиет көзі арқылы автормен құрастырылды

Бұл әдіс, ішкі аудит субъектілерінің бизнестің ерекшеліктері мен тұтастай алғанда компанияның қызметі туралы хабардар болуына байланысты айтарлықтай жоғалады, сондай ақ ішкі аудит бөлімшесін тұрақты негізде ұстай алмайтын шағын компаниялар үшін тиімді болады.

Ішкі аудит қызметін ұйымдастыру әдісі ретінде косоринг қызметін пайдалануға келетін болсақ, мұндай қызметтер кәсіпорынның жауапты қызметтері мен ішкі бақылау қызметін құру кезеңінде тартылатын сыртқы мамандандырылған ұйым арасындағы функцияларды бөлуді, сондай-ақ оның жұмыс істеу процесінде жеке мәселелерді шешуді қамтиды. Яғни, бұл кескінді кәсіпорын аясында қолданған кезде ішкі аудит қызметі құрылады, бірақ кейбір жағдайларда мамандандырылған компанияның сарапшылары немесе сыртқы кеңесшілер тартылуы мүмкін. Косорсинг қойылған міндеттерді тиімді шығындармен сапалы шешуге мүмкіндік береді [7].

Косорсинг қажеттілігі жекелеген жағдайларда туындайды, олардың ең көп тарағандары:

- ішкі аудит бойынша бір реттік немесе арнайы жобаларды жүргізу қажеттілігі;
- ішкі аудит қызметтерінің жеке кадрлық ресурстарының шектеулілігі;
- аутсорсинг үшін тартылған мамандардан білімі мен практикалық тәжірибесін тікелей беру арқылы ішкі аудит қызметтерінің жеке қызметкерлерін кәсіби даярлау қажеттілігі болып табылады.

Маңыздылығы тексерілетін бөлімшелер мен компаниялардың қызметкерлері Ішкі аудит кезінде шектеулер мен шектеулерді білуі керек, осылайша ішкі аудит қызметі қызметкерлерінің лауазымдық өкілеттіктерін арттыру мүмкіндігін азайтады.

Кәсіпорын қандай тәсілді таңдаса да, көптеген мүмкіндіктерге қарамастан, ішкі аудит кәсіпорынның барлық проблемалары үшін әмбебап панацея емес екенін атап өткен жөн. Алайда, көптеген филиалдары, бөлімшелері бар және операциялардың едәуір көлемін жүзеге асыратын кәсіпорындар үшін оның құрылымдық бөлімшесі ретінде кәсіпорын аясында ішкі аудит қызметін ұйымдастыру орынды деп санаймыз.

Сондай-ақ, ішкі аудит қызметін құру кезінде кадрларды іріктеуге назар аудару керек, дегенмен зерттеушілердің көпшілігі отандық аудиторлардың біліктілігінің жеткіліксіздігі мәселесін атап өтеді, бұл отандық кәсіпорындарда ішкі бақылаудың осы түрінің салыстырмалы түрде аз жұмыс істеу кезеңіне байланысты [8].

Сонымен, атап айтқанда, егер кәсіпорын тармақталған ұйымдық құрылымға ие болса, шаруашылық жүргізуші субъекті жүзеге асыратын бизнес-процестердің едәуір көлемі болса, кәсіпорын әр түрлі тәуекелдерге бейім болса, басшылық бақылаудың қажеттілігін түсінеді, оған міндеттердің едәуір көлемі кіреді (мысалы: толықтығы мен сенімділігі талаптарының сақталуын тексеру ғана емес, сонымен қатар кәсіпорынның резервтерін және белгілі бір міндеттердің оңтайлы және балама шешімдерін анықтау), сондай-ақ әр тапсырманың аудитіне уақыт жұмсау. Уақыт шығындары көптеген факторларға, соның ішінде аудиторлық бағдарламаның күрделілігі мен толықтығына және аудиторлардың біліктілігіне байланысты есептеледі.

#### **Әдебиет:**

1 «Аудиторлық қызмет туралы» 1998 жылғы 20 қарашадағы № 304-І Заңы (2021.06.07 берілген өзгерістер мен толықтырулармен) <https://adilet.zan.kz/>

2 Иванов О.Б., Ленник И.А., Балабанова И.И. Разработка и внедрение автоматизированной системы проведения внутреннего аудита и контроля: <https://cyberleninka.ru/>

3 Мустафин А.М. Чего ждать рынку аудита в 2020 и 2021 году: <https://www.audit-it.ru/>

4 Мустафин А.М. Внутренний аудит основных средств компании: <https://www.audit-it.ru/>

5 Кривко И.В. Организация службы внутреннего аудита на предприятии // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии: <https://cyberleninka.ru/>

6 Донцова, Л.В. Учет, аудит и налогообложение в обеспечении экономической безопасности предприятий. т 1 / Л.В. Донцова. — М.: Русайнс, 2017. — 115 б.

7 Яковленко С.В. Аудит, учет и анализ деятельности предприятий / С.В. Яковлено. Учебное пособие. М: Дана, 2018. — 324 б.

8 Бейсенова Л.З. Қаржылық бақылауды ұйымдастырудың шетелдік модельдері: оқу құралы — Астана: Центр Элит, 2015— 120 б.

## **ИНВЕСТИЦИОННЫЙ И ИННОВАЦИОННЫЙ ПОТЕНЦИАЛ КАК ОСНОВА РАЗВИТИЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ**

***Аннотация.** В представленной статье рассмотрен инвестиционный и инновационный потенциал, как основа развития деятельности организации. В данной статье проанализированы теоретические аспекты, касающиеся основного понятия, а также исследования таких терминов, как: «инновация», и «инвестиция». Данное исследование дало автору возможность разработать основные направления развития инвестиционного и инновационного потенциала непосредственно для ТОО «Фокстрот Консалтинг».*

***Ключевые слова:** инвестиции, инновации, ноу-хау, проектное финансирование, инвестиционный проект, инвестиционная деятельность.*

***Аңдатпа.** Ұсынылған мақалада ұйымның қызметін дамытудың негізі ретінде инвестициялық және инновациялық потенциал қарастырылады. Бұл мақалада «инвестиция» және «инновация» сияқты терминдерді зерттеу, олардың түсінігі мен теориялық аспектілері талданады. Аталмыш зерттеу авторға тікелей "Фокстрот Консалтинг" ЖШС. үшін инвестициялық және инновациялық әлеуетті дамытудың негізгі бағыттарын әзірлеуге мүмкіндік берді.*

***Түйін сөздер:** инвестициялар, инновациялар, ноу-хау, жобалық қаржыландыру, инвестициялық жоба, инвестициялық қызмет.*

***Abstract.** The presented article considers the investment and innovation potential as the basis for the development of the organization's activities. This article analyzes the theoretical aspects related to the basic concept, as well as the study of terms such as "innovation" and "investment". This study gave the author the opportunity to develop the main directions of investment and innovation potential development directly for Foxtrot Consulting LLP.*

***Key words:** investment, innovation, know-how, project financing, investment project, investment activity.*

Инвестиционную деятельность предприятия часто отождествляют с понятием инвестиционного процесса, что неверно, поскольку сущность этих категорий различна [1]. В целом инвестиционная деятельность должна осуществляться в соответствии с инвестиционной стратегией предприятия, разработку и реализацию которой целесообразно проводить в определенной последовательности этапов [2]. Инвестиционная деятельность может осуществляться для достижения следующих целей: формальной и реальной. В этом случае реальные цели формируются исходя из результатов достижения формальных целей.

Формальными целями инвестиционной деятельности предприятия могут быть: достижение увеличения прибыли (дохода), увеличение масштабов производства, решение социальных и экологических проблем и другие. В свою очередь, реальные цели - это конкретные показатели, достижение которых является целью инвестиционной деятельности предприятия.

Основной целью любой инвестиционной деятельности является получение выгоды, и эта «выгода» может быть воплощена как в материальной форме, так и в нематериальной. Это в первую очередь объясняется характером инвестиций, поскольку данную категорию можно определить, как долгосрочные капитальные вложения в любые объекты, социальные и экономические программы [3].

Инновационный потенциал компании формирует условия, когда компании внедряют новые процессы, идеи, услуги или продукты с целью повышения прибыли.

Это может означать запуск новых и улучшенных продуктов или услуг (что может привести к увеличению доходов), повышение эффективности существующего процесса или решение текущей бизнес-проблемы. Бизнес, ориентированный на переоснащение ОПФ, внедрение новой техники и технологии может стимулировать инновации в бизнесе. В настоящих условиях компании должны переосмыслить и заново изобрести свои бизнес-модели, сочетая внутренний успех с внешними инновациями [4]. Инновационный потенциал можно определить, как процесс внедрения предприятиями новых инновационных возможностей в существующие бизнес-модели. Устоявшиеся компании, которые занимаются внедрением новшеств, как правило, имеют целеустремленную команду, направленную на инновационные усилия. Многие инновации происходят за счет того, что существующие бизнес-процессы становятся менее дорогостоящими, менее трудоемкими и более устойчивыми. Эти изменения экономят время и облегчают для организации адаптацию к изменениям в отрасли, которая защищает от нестабильности и рисков. Компании, которые выбирают эффективную стратегию развития, должны обеспечить свою долгосрочную конкурентоспособность путем разработки инновационных, высокоэффективных процессов. Учитывая, что одной из главных целей инновационного развития компании является стратегическое внедрение новой технологии, одним из четких процессов является поиск поставщиков для стартапов. Распространенные способы поиска источников для стартапов включают, внутренние корпоративные инновационные программы и корпоративные венчурные фонды [5].

Поэтому непрерывные инновации имеют решающее значение для всех компаний. Основное различие заключается в направленности инновационной стратегии, которая значительно варьируется от компании к компании.

Организационные инновации относятся к разработке новой организационной стратегии, которая каким-то образом изменит методы ведения бизнеса компании, а также то, как организовано ее рабочее место и ее отношения с внешними заинтересованными сторонами.

Миссия компании ТОО «Фокстрот Консалтинг»: оказание содействия при помощи предоставления услуг консалтинга клиентам в развитии и росте своих усилий, создавая измеримую ценность бизнеса, чтобы преодолеть сложности бизнес-задач, с которыми они сталкиваются.

Видение компании: ТОО «Фокстрот Консалтинг» является компанией, которая проводит высококачественную экспертную работу по вопросам финансового, бизнес - консалтинга.

Цель компании: помочь клиентам добиться успеха, поддерживая их с помощью консалтинговых услуг. Цель состоит в том, чтобы вдохновлять и отстаивать превосходство консалтинга, продвигать профессию консалтинга и вносить устойчивые изменения в жизнь отдельных людей, организаций и общества. В сферу компетенции компании входит управление изменениями, аналитика и отчетность, операционные стратегии, разработка технологических процессов, управление программами и проектами, а также внедрение систем.

Объем предоставления консалтинговых услуг ТОО «Фокстрот Консалтинг» в сфере реализации инвестиционной деятельности представлен на рисунке 1.



Рисунок 1 - Объем предоставления консалтинговых услуг ТОО «Фокстрот Консалтинг» в рамках инвестиционной деятельности за 2018 - 2020 года  
Примечание: составлено автором на основании данных источника[6]

Процесс реализации инвестиционной деятельности ТОО «Фокстрот Консалтинг» включает в себя следующие этапы, представленные на рисунке 2.

Этапы организации инвестиционной деятельности для ТОО «Фокстрот Консалтинг»
Этап 1. Выделение законченных работ.
Этап 2. Составление регламента работ.
Этап 3. Определение контура управленческого учета.

Рисунок 2 - Организация процесса инвестиционной деятельности ТОО «Фокстрот Консалтинг»

Примечание: составлено автором на основании данных источника[6]

Инвестиционный и инновационный потенциал ТОО «Фокстрот Консалтинг» включает в себя анализ таких факторов, как:

1. Конкурентные стратегии - это направления, которое позволяет ТОО «Фокстрот Консалтинг» превосходить своих конкурентов и достигать более высоких показателей по сравнению с конкурентами, а также формирует прибыль для компании и ее акционеров.

2. Угроза появления новых участников - одно из направлений в рамках отраслевого анализа инновационной стратегии, относится к угрозе, которую новые конкуренты представляют для текущих компаний в отрасли.

3.Позиционирование на рынке - это способность воздействовать на восприятие потребителем бренда ТОО «Фокстрот Консалтинг» относительно конкурентов.

Основные инновационные проекты ТОО «Фокстрот Консалтинг» представлены на рисунке 3.

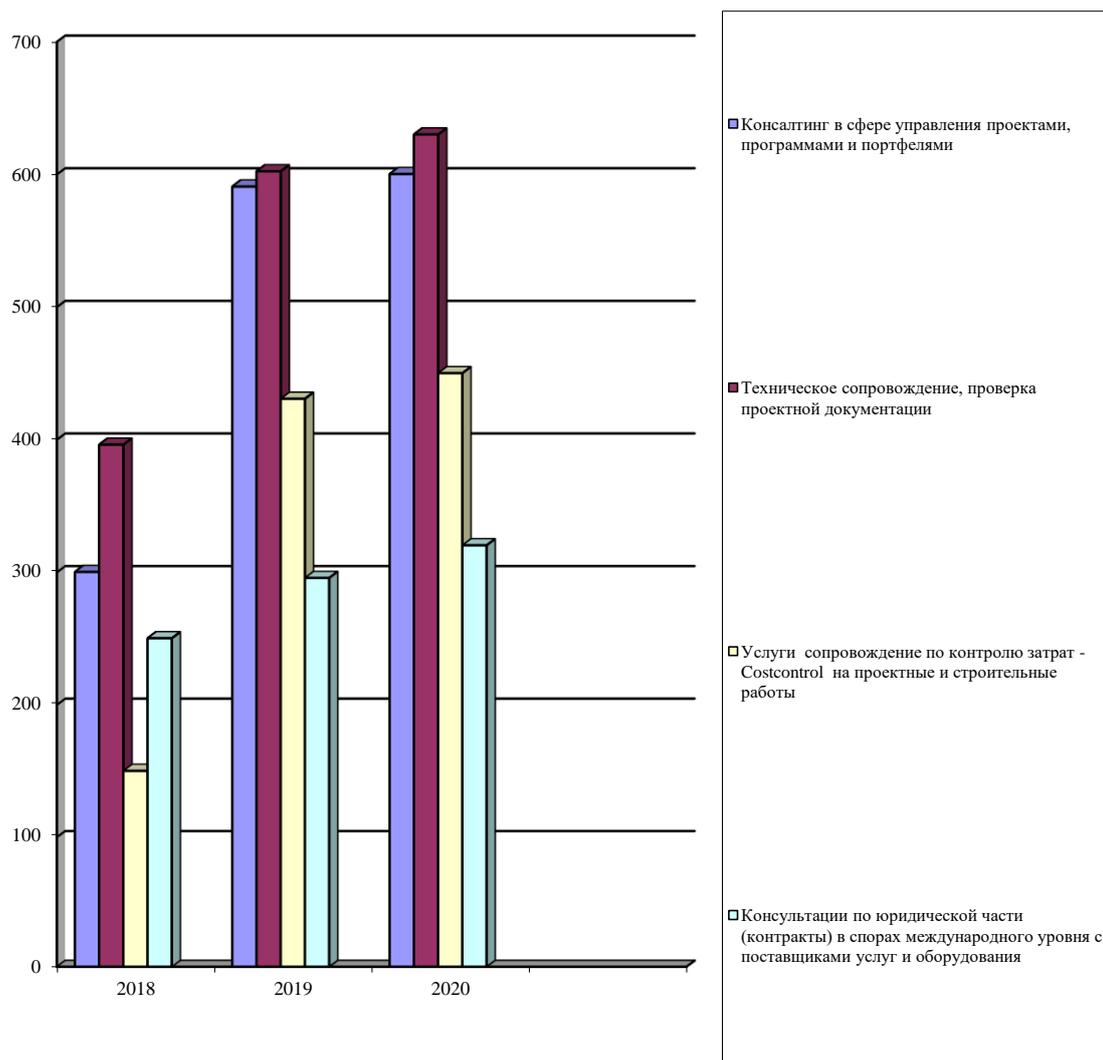


Рисунок 3 – Основные инновационные проекты ТОО «Фокстрот Консалтинг»  
тыс.тг.

*Примечание: составлено автором на основании данных источника[7]*

Таким образом, за период 2018-2020 года происходило увеличение совокупного объема продаж услуг ТОО «Фокстрот Консалтинг» к 2020 году на 82,39 %. Для эффективного решения задач инновационного развития ТОО «Фокстрот Консалтинг» прежде всего, нужно принимать во внимание изменения, происходящие на отечественном рынке предоставления консалтинговых услуг. Основные методы стратегического анализа инновационной деятельности ТОО «Фокстрот Консалтинг», отражены на рисунке 4.



Рисунок 4 - Методы стратегического анализа инновационной деятельности ТОО «Фокстрот Консалтинг»

Примечание: составлено автором на основании данных источника [7]

Оценка уровня зрелости инновационной деятельности ТОО «Фокстрот Консалтинг» представлена на рисунке 5.

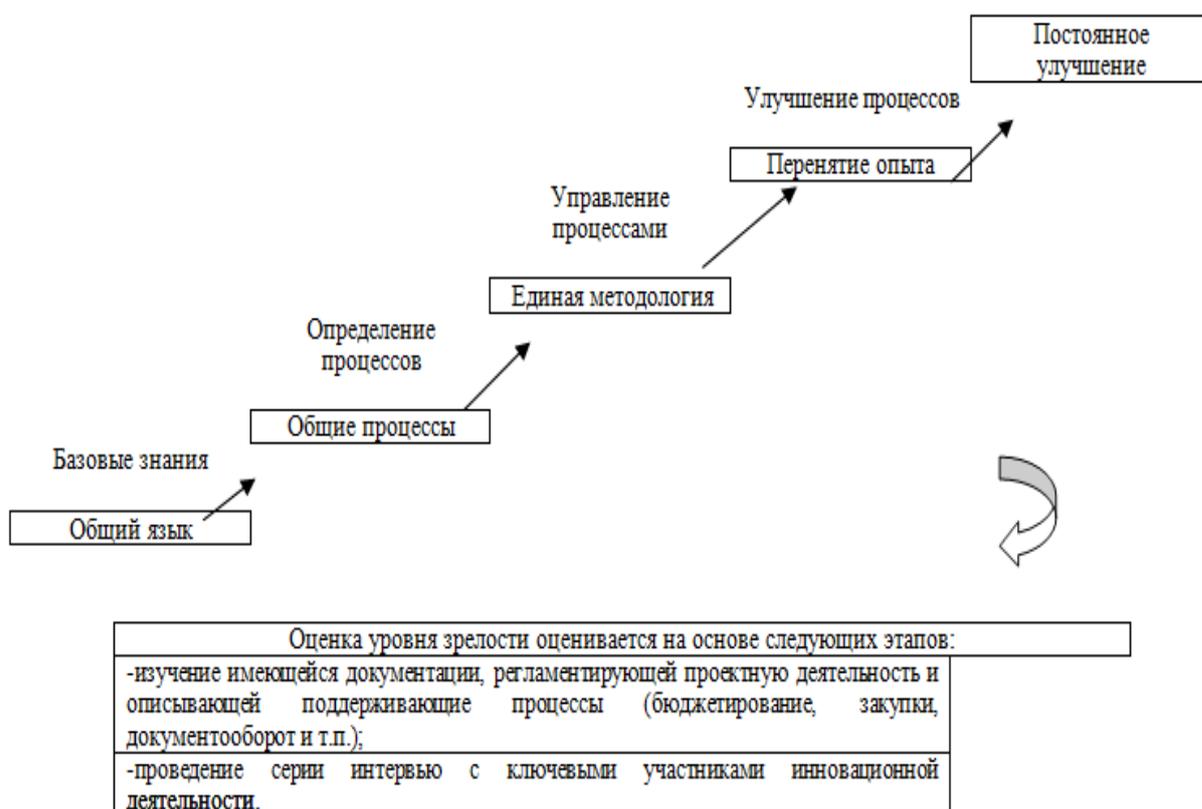


Рисунок 5 - Оценка уровня зрелости инновационной деятельности ТОО «Фокстрот Консалтинг»

Примечание: составлено автором на основании данных источника [8]

Рост уровня зрелости ТОО «Фокстрот Консалтинг» в области инновационной деятельности позволяет существенно повысить эффективность:

- управляемости бизнеса;

- удовлетворенности клиентов и собственных сотрудников благодаря успешному выполнению проектов;
- распределения ресурсов с учетом стратегических целей компании [9].

#### **Литература:**

1. Мырзагулова Ж.Ж. Методы снижения рисков в инновациях. – А.: Санат, 2019. – 196 с.
2. Кушербаев К.Т. Экономика Казахстана: состояние и перспективы. – А.: Санат, 2017. – 144 с.
3. Кожанов Ж.В. Методы оценки инвестиций. – А.: Білім, 2017. – 156 с.
4. Семенюта О.Г. Инвестиции и организация инвестиционной деятельности. - Ростов-на-Дону: ТАСИС ПСП., 2018. – 200 с.
5. Ержанова М.В. Совершенствование инновационной системы. – А.: Санат, 2018. – 160 с.
6. Саяхметов Л.П. Инвестиции: Учебное пособие. - А.: Санат, 2017. – 194 с.
7. Ломакин В.К. Инвестиционный потенциал компаний: Учебник для вузов. Изд. 2-е, перераб., доп. - М: ЮНИТИ-ДАНА, 2019. - 735 с.
8. Официальный сайт ТОО «Фокстрот Консалтинг» <http://foxtrot.kz/>
9. Ахметов Р.Ж. Инновационное развитие компаний. – А.: Санат, 2019. – 200 с.

**Рысбек Т.А.**

*«Тұран» университетінің магистранты,  
Барышева С.К. э.ғ.к., ассоц. профессор*

### **ІШКІ АУДИТ – КОМПАНИЯНЫ БАСҚАРУ ЖҮЙЕСІНІҢ МАҢЫЗДЫ ЭЛЕМЕНТІ РЕТІНДЕ**

**Аңдатпа:** бұл мақалада ішкі аудиттің маңыздылығы, оның ішкі бақылаудағы орны мен жалпы ұйымның басқару жүйесіндегі қажеттілік мәселесі қарастырылған.

**Кілт сөздер:** ішкі аудит, басқару жүйесі, ішкі бақылау.

Соңғы жылдары Қазақстанда ішкі аудитке деген қызығушылықтың тұрақты өсуі байқалды. Бүгінгі таңда ішкі аудит қызметтері көптеген ірі және орта кәсіпорындарда бар. Мұндай бөлімшелері жоқ көптеген компания басшылары оларды құру туралы ойлайды.

Ішкі аудитке деген қызығушылық, менің ойымша, бірқатар факторларға байланысты.

Біріншіден, бұл меншік иелері мен менеджменттің компаниядағы бизнес-процестерді реттеуге деген ұмтылысы мен шұғыл қажеттілігі, бұл көптеген жағдайларда қаражатты айтарлықтай үнемдеуге әкелуі мүмкін.

Екіншіден, бұл директорлар кеңесінің немесе басқа бақылаушы органның компаниядағы істің жай-күйі туралы тәуелсіз және объективті ақпарат көзіне деген қажеттілігі.

Үшіншіден, ішкі аудит дамушы нарықтар үшін, атап айтқанда Қазақстан үшін өте маңызды, компанияда ішкі аудиттің болуы компаниялардың меншік иелері үшін өзекті болып табылады, себебі олар тізгінді кәсіби менеджерлердің қолына береді, бірақ сонымен бірге болып жатқан оқиғаларды бақылауға, оларды түсінуге және қажет болған жағдайда өзгерістерге жауап беруге тырысады.

*Ішкі аудитті анықтау*

Ішкі аудит халықаралық ішкі аудиторлар институтының (the Institute of Internal Auditors) анықтамасы бойынша ұйым қызметін жетілдіруге бағытталған тәуелсіз және объективті кепілдіктер мен консультациялар беру жөніндегі қызмет болып табылады. Ішкі аудит ұйымға тәуекелдерді басқару, бақылау және корпоративтік басқару процестерін бағалау мен тиімділігін арттыруға жүйелі және дәйекті тәсілді қолдана отырып, қойылған мақсаттарға қол жеткізуге көмектеседі [1].

Бұл анықтамалар ішкі аудиттің негізгі сипаттамаларын қамтиды:

1. Тәуелсіздік және объективтілік. Ішкі аудитор мамандығы осы екі негізгі қасиетке негізделген. Тәуелсіздік дегеніміз – бұл ұйымдағы ішкі аудит қызметінің бағыныштылық деңгейімен анықталатын ұйымдастырушылық тәуелсіздік. Объективтілік туралы айтатын болсақ, бұл ішкі аудитордың жеке сапасы, ол аудитордың өз бағалары мен қорытындыларында қаншалықты бейтарап екендігін көрсетеді.

2. Ішкі аудиттің мақсаты – бұл ұйым қызметін жетілдіру. Ішкі аудит қызметіндегі ең бастысы – ұйымның жұмысындағы тәуекелдерді, әлсіз жақтарды көру және бағалау, сонымен қатар тәуекел деңгейін төмендетуге және жүйелер мен процестердің тиімділігін арттыруға бағытталған ұсыныстар беру болып табылады.

3. Ішкі аудиттің тапсырыс берушілеріне (клиенттеріне) кепілдік беру (ағылш. assurance) және кеңес беру (ағылш. consulting). Бұл жағдайда кепілдік беру деп ақпараттың сенімділігі және жүйелер мен процестердің тиімділігі туралы тәуелсіз бағалау мен пікір білдіру мақсатында аудиторлық дәлелдеулерге объективті талдау жасауды айтамыз. Кеңес беру мен кепілдік берудің басты айырмашылығы – бірінші жағдайда есеп берудің сипатын, көлемін және нысанын клиент анықтайды, ал екінші жағдайда аудитор тапсырыс берушімен келісе отырып анықтайды. Осы ретте, соңғы жылдары кепілдік беру мен кеңес беру саласы едәуір кеңейді және мыналарды қамтиды:

- тәуекелдерді басқару,
- ішкі бақылау,
- корпоративтік басқару.

#### *Компаниядағы ішкі аудиттің рөлі*

Бизнес иелеріне ішкі аудит қаншалықты қажет? Ішкі аудит компания менеджерлеріне қалай пайдалы болуы мүмкін? Компанияда ішкі аудит қажет пе, жоқ па деген шешімді меншік иелері және компанияның жоғары атқарушы басшылығы қабылдайды. Бұл шешім көптеген факторлармен анықталады, оған бизнесті иелену және басқару функцияларын бөлу, компанияның мөлшері мен құрылымдық тармақталуы, оның активтерінің географиялық таралуы, компанияның қызметіне тән тәуекелдер деңгейі жатады.

Әрине, компания үшін ішкі аудиттің қажеттілігі экономикалық орындылыққа байланысты болуы керек. Шағын компаниялар үшін ішкі аудит функциясы қажет емес шығар. Алайда, компания көлемінің өсуімен және басқару процестерінің күрделенуімен менеджерлер барлық өзгерістерге қарамастан, компанияның қызметі бақылауда болады деп ойлауы мүмкін. Бірақ іс жүзінде басшылық компанияның жағдайдын толығымен бақылай алмайды. Осы кезде ішкі аудит өте пайдалы.

Егер компанияда иелік ету және басқару функциялары бөлінсе, меншік иелері іс жүргізудің егжей-тегжейін білмей-ақ, компанияның даму стратегиясы мен бағыттарын анықтау мәселелерімен айналысады, ал компанияны басқару үшін білікті менеджерлерді жалдайды. Бұл меншік иелері үшін компаниядағы істің жай-күйін, менеджменттің қызметін бақылау мәселесі өзекті болатынын көрсетеді. Айта кетейік, корпоративті басқару теориясының дамуы дәл осы мәселеге негізделген – «принципал-агент»<sup>1</sup> деп аталатын мәселе. Бұл мүлікке иелік ететін меншік иесі оны басқармайды, ал менеджер

<sup>1</sup> «Принципал-агент» мәселесі – бұл активтің иесі мен активті бақылауға берілген адам арасындағы басымдықтар қақтығысы.

мүлікті басқарса да, оған иелік етпейді. Сонымен қатар, менеджменттің ұмтылыстары мен әрекеттері әрқашан меншік иелерінің мүдделеріне сәйкес келе бермейді. Бұл жағдайда ішкі аудит компанияның жалдамалы басшылығының қызметіне, меншік иелері тарапынан бақылаудың ең тиімді құралдарының бірі ретінде корпоративтік басқару жүйесінің ажырамас компонентіне айналады.

Ішкі аудит тек меншік иелеріне ғана емес, сонымен қатар компания менеджментіне де қажет. Менеджерлердің міндеті – қойылған мақсаттарға барынша тиімді қол жеткізе отырып, бизнесті басқару. Бұл тапсырманың сәтті орындалуы негізінен екі факторға байланысты:

- менеджерде дұрыс басқару шешімдерін қабылдау үшін қажетті ақпараттың болуына;

- қабылданған шешімдердің орындалуын бақылаудың тиімді жүйесінің болуына байланысты.

Бизнесті басқару күнделікті жұмыстарының бір бөлігіне айналып кеткен менеджерлердің өздері әрқашан жағдайды объективті бағалай алмайды. Менеджер барлық процестерді тиімді басқарамын деп санаса да, оларда тиісті ақпаратты жинауға және оны құрылымдауға уақыты да, арнайы дағдылары да жоқ. Ал ішкі аудит өз кезегінде, өзінің ерекшелігіне байланысты компания қызметінің барлық аспектілері бойынша ақпаратқа және деректерді жалпылау мен талдауға арналған құралдарға ие. Сондықтан ішкі аудит қызметімен тығыз қарым-қатынас менеджменттің шешім қабылдау тиімділігін арттырады. Осы ішкі аудит, менеджерге жаңа нәрселерді көруге және қабылданған басқару шешімдерінің сапасын бағалауға көмектесетін объективті ақпарат көзі болып табылады.

Холдинг компаниялары мен филиалдық желісі бар компаниялар үшін ішкі аудиттің рөлі ерекше маңызды. Бұл жағдайда ішкі аудиттің маңыздылығы бас компания үшін филиалдардың, еншілес компаниялардың қызметі туралы уақтылы және объективті ақпарат алу қажеттілігімен айқындалады. Ал олар, өз кезегінде, ішкі аудиттен айтарлықтай пайда алады. Біріншіден, бүкіл компания аясында жеке бөлімшелердің жұмысындағы ең жақсы тәжірибелермен танысу жүргізіледі, олардың тасымалдаушысы өз қызметінің ерекшелігіне байланысты ішкі аудит болып табылады. Екіншіден, ішкі аудит филиалдарда, еншілес компанияларда бас компанияның саясаты мен рәсімдерін неғұрлым тереңірек түсінуге ықпал етеді.

Ішкі аудит компанияның ішкі бақылау жүйесінің құрамдас бөлігі болып табылады. Ішкі бақылау жүйесінің бөлігі бола отырып, ішкі аудит тұтастай алғанда жүйенің тиімділігін бағалайды. Осылайша, ол кері байланыс рөлін атқарады, бұл жүйені тұрақты етеді және болып жатқан өзгерістерге байланысты реттеуге мүмкіндік береді.

Компанияда қанша және қандай бақылау органдарының болуы бірінші кезекте заңнама талаптарымен анықталады. Мысалы, акционерлік қоғамдар үшін заңнамада директорлар кеңесінің (бақылау кеңесінің) және тексеру комиссиясының болуы көзделген.

Компанияның меншік иелері мен менеджменті өз қажеттіліктеріне қарай басқа да бақылау органдарын құра алады және таңдау өте көп, мысалы: бақылау-тексеру қызметі, ішкі бақылау қызметі, ішкі аудит қызметі, қауіпсіздік қызметі, сапаны бақылау бөлімі және т.б. Бұл көп жағдайда басқару органдарының кейде әртүрлі аталғанымен бір-бірінің жұмысын көбінесе қайталайды. Бұл, әдетте, олардың қызметінің экономикалық тиімсіздігіне әкеледі.

Бақылау органдарының құрылымы туралы шешім қабылдауда компаниядағы бақылау ортасының жағдайы маңызды рөл атқарады, дәлірек айтатын болсақ оның корпоративтік мәдениетінің даму деңгейі.

Егер ішкі бақылау және тәуекелдерді басқару жүйелері құрылмаса немесе тиімсіз жұмыс істесе, ішкі аудиттің қызмет саласы айтарлықтай тарылады, өйткені ішкі аудиттің міндеті - осы жүйелердің тиімділігін бағалау болып табылады. Бұл жағдайда компания менеджменті үшін бірінші кезектегі міндеті бақылау жүйесін енгізу және жобалау болып

табылады. Мұнымен ішкі бақылау қызметтері немесе бақылау-тексеру қызметтері айналысады.

Ішкі бақылау жүйесін құру көп уақытты қажет ететін және ұзаққа созылатын процесс болғандықтан, компанияда жеке бақылау-тексеру бөлімшесінің (қызметінің) болуы белгілі бір кезеңдегі объективті қажеттілік болып табылады. Егер компания басшылығының тиімді бақылау жүйесін құруға және жоғары дамыған корпоративтік мәдениетті құруға мүмкіндігі немесе ниеті болмаса, бұл бөлім ерекше мәнге ие болады. Бұл жағдайда бақылау-тексеру бөлімшесі корпоративтік полицей ретінде, қателіктер мен құқық бұзушылықтарды анықтауға баса назар аударады. Бірақ ревизиялық қызмет өз мәні бойынша ретроспективаға, яғни болған оқиғалар мен олардың салдарларына бағытталғанын есте ұстаған жөн. Ал ішкі аудит перспективаға, яғни жекелеген бөлімшелердің немесе тұтастай компанияның қызметіне қолайсыз әсер етуі мүмкін болашақ оқиғаларды талдауға бағытталған.

Басқаша айтқанда, ревизиялық қызмет қазірдің өзінде іске асырылған тәуекелдердің салдарын бағалайды, ал ішкі аудит мүмкіндіктерді бағалайды, сонымен қатар тәуекелдерді және олардың теріс әсерлерін азайту жолдарын ұсынады. Бірақ бұл компанияда бақылау-тексеру бөлімшесінің болуы, ішкі аудиттің қажетсіздігін білдірмейді. Барлығы компания өзінің дамуының қай кезеңінде және ішкі корпоративтік мәдениет тұрғысынан қай бағытта қозғалатындығымен анықталады.

Көптеген жағдайларда атқарушы басшылық ішкі аудитті бақылау жүйесін құру бойынша басқарушылық міндеттерді шешетін ресурс ретінде қарастыруға бейім екенін атап өткім келеді. Бұл ішкі аудиттің мүмкіндіктерін тиімсіз пайдалануға әкеліп соғады және бақылау жүйесінің сенімділігі мен тиімділігін кейінгі бағалау кезінде оның объективтілік дәрежесіне әсер етпей қоймайды. Тағы бір атап өтетін нәрсе, ішкі аудит бақылау саясаты мен процедураларын әзірлеу (енгізу) барысында консультациялық қолдау көрсете отырып, бақылау жүйесін құру мәселесінде менеджменттің үздік көмекшісі бола алады.

Қазіргі заманғы ішкі аудит әртүрлі және ауқымды міндеттерді орындауға қабілетті және орындауы керек. Ішкі аудит:

- ақпараттың шынайылығы, заңнаманың сақталуы, активтердің сақталуы, жекелеген операциялық және құрылымдық бөлімшелер мен тұтастай компания қызметінің тиімділігі мен нәтижелілігі бөлігінде ішкі бақылау жүйесін бағалайды,
- тәуекелдерді басқару жүйесінің тиімділігін бағалайды және бақылау әдістерін ұсынады,
- компанияның корпоративтік басқару жүйесінің корпоративтік басқару қағидаттарына сәйкестігін бағалайды.

#### **Әдебиеттер:**

1. The Institute of Internal Auditors. Международные профессиональные стандарты внутреннего аудита (Стандарты). Текст перевода на русский язык, версия от 27.12.2016 г.
2. Нурсеитов Э.О. Аудит: краткое руководство / Алматы, ТОО «Издательство LEM». – 2014. – 236 с.

**Маханова А.Б.**

Магистрант университета «Туран»

Научные руководители: Иванюк Т.Н., к.э.н., профессор,

Арышев В.А., к.э.н., профессор

## **ОСОБЕННОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА, АНАЛИЗА И АУДИТА ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ И РЕЗЕРВА ПО СОМНИТЕЛЬНЫМ ТРЕБОВАНИЯМ**

***Аннотация.** Любая казахстанская компания обычно не сразу получает деньги за реализованные товары, выполненные работы или оказанные услуги. Даже в розничной торговле, когда покупатель расплачивается кредитной карточкой, магазин получает денежные средства через какое-то время. То есть до момента получения оплаты за реализованные товары, выполненные работы или оказанные услуги у компании образуется дебиторская задолженность покупателей или заказчиков.*

*Вопросы эффективного управления дебиторской задолженностью, направленные на увеличение объема реализации за счет расширения продажи продукции в кредит надежным клиентам и обеспечение своевременной инкассации долга имеют большую актуальность и являются важной задачей финансовой службы компании.*

*В статье рассматриваются вопросы, связанные с учетом и анализом дебиторской задолженности. Объясняется необходимость создания резервов по сомнительным долгам*

***Аннотация.** Әдетте кез келген қазақстандық компания сатылған тауарлар, орындалған жұмыстар немесе көрсетілген қызметтер үшін ақшаны бірден алмайды. Бәлшек саудада да, сатып алушы несие картасын төлеген кезде, дүкен біраз уақыттан кейін ақша алады. Яғни, сатылған тауарлар, орындалған жұмыстар немесе көрсетілген қызметтер үшін төлем алғанға дейін компания сатып алушылар мен тапсырыс берушілердің дебиторлық берешегін құрайды.*

*Өнімді сенімді клиенттерге несиеге сатуды кеңейту арқылы сату көлемін ұлғайтуға және қарызды уақтылы жинауды қамтамасыз етуге бағытталған дебиторлық берешекті тиімді басқару мәселелері өте өзекті және компанияның қаржы қызметінің маңызды міндеті болып табылады.*

*Мақалада дебиторлық берешекті есепке алуға және талдауға байланысты мәселелер қарастырылады. Күмәнді борыштар бойынша резервтер құру қажеттілігі түсіндіріледі*

***Annotation.** Any Kazakhstani company usually does not immediately receive money for goods sold, works performed or services rendered. Even in retail, when a customer pays with a credit card, the store receives money after some time. That is, until payment is received for the goods sold, works performed or services rendered, the company has accounts receivable from buyers or customers.*

*The issues of effective accounts receivable management aimed at increasing the volume of sales by expanding the sale of products on credit to reliable customers and ensuring timely collection of debt are of great relevance and are an important task of the company's financial service.*

*The article discusses issues related to accounting and analysis of accounts receivable. The need to create reserves for doubtful debts is explained*

Деятельность современного предприятия невозможна без возникновения дебиторской задолженности. При этом объем задолженности во многом зависит от сферы деятельности предприятия и избранной кредитной политики.

Дебиторская задолженность относится к активам предприятия и представляет собой средства, временно отвлеченные из оборота. Другими словами, дебиторская задолженность - это сумма долгов, причитающихся предприятию и возникших в результате ведения хозяйственной деятельности [6].

Несмотря на то, что дебиторская задолженность воплощает будущую выгоду, обеспечивающую способность прямо или косвенно создавать прирост денежных средств, обычно нет стопроцентной уверенности относительно сроков и суммы получения таких средств. В этой связи дебиторскую задолженность делят на текущую и просроченную. Просроченная задолженность возникает в случае неоплаты обязательств в установленный срок. При этом просроченная задолженность может быть обеспеченной, сомнительной и безнадежной.

Сомнительной считается задолженность, которая не была погашена в срок и при этом не обеспечена залогом, поручительством или банковской гарантии. Задолженность, по которой истек срок исковой давности или обязательство прекращено вследствие невозможности его исполнения, является безнадежной [1].

Основным видом дебиторской задолженности является задолженность за товары, работы и услуги. Бухгалтерский учет расчетов с дебиторами призван обеспечить полную и достоверную информацию о сумме дебиторской задолженности предприятия.

Важным моментом в учете дебиторской задолженности является проведение инвентаризации расчетов и создание резерва по сомнительным долгам. Инвентаризация дебиторской задолженности в обязательном порядке проводится перед составлением годовой финансовой отчетности. Проведение такой инвентаризации предполагает проверку правильности и обоснованности сумм задолженности, числящихся на счетах бухгалтерского учета [3].

На основании результатов проведенной инвентаризации создается резерв по сомнительным долгам. При этом сомнительной считается задолженность, которая непогашена или с высокой степенью вероятности не будет погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями. Величина резерва предприятия определяет отдельно по каждому виду сомнительного долга. Размер резерва при этом зависит от финансового состояния контрагента и оценки вероятности погашения долга. Способ и методика расчета резерва по сомнительным долгам должны быть закреплены в учетной политике предприятия для целей бухгалтерского учета [3].

Надо отметить, что в налоговом учете создание резерва по сомнительным долгам необязательно. Кроме того, в налоговом учете такой резерв может формироваться только по задолженности, связанной с реализацией товаров, работ и услуг. При этом в налоговом учете сомнительной считается задолженность, которая не была погашена в срок.

В балансе дебиторская задолженность отражается по чистой реализационной стоимости, то есть за вычетом созданного резерва по сомнительным долгам. Таким образом реализуется один из основных принципов бухгалтерского учета — принцип осмотрительности. Это позволяет обеспечить пользователей бухгалтерской отчетности достоверной информацией о финансовом состоянии предприятия и избежать завышения размеров ожидаемых поступлений.

На основании учетных данных проводится анализ дебиторской задолженностью. Для его проведения требуется качественная учетная информация с необходимой степенью детализации. Целью анализа дебиторской задолженности является оценка ее состава, структуры и динамики, а также эффективности использования средств, вложенных в дебиторскую задолженность. Проведение такого анализа позволяет разработать

мероприятия по совершенствованию расчетов с дебиторами и эффективному использованию оборотных средств.

При анализе дебиторской задолженности в первую очередь изучается ее динамика. При этом сопоставляются темпы роста дебиторской задолженности и объемов продаж. Положительной динамикой является опережение темпа роста выручки по сравнению с темпом роста дебиторской задолженности. Если же дебиторская задолженность увеличивается быстрее, чем объем продаж, то это может иметь два объяснения. Такая ситуация складывается при росте доли продаж в кредит, а также при увеличении сроков погашения задолженности [5].

На следующем этапе анализа изучается состав и структура дебиторской задолженности в динамике. При этом особое внимание уделяется изучению давности образования задолженности. Если в ходе анализа выявляется задолженность с истекающим сроком исковой давности, должны быть приняты срочные меры по ее взысканию.

На этом этапе анализа оценивается доля просроченной дебиторской задолженности. Если этот показатель увеличивается, то это указывает на недостатки в работе по взысканию дебиторской задолженности и ухудшение расчетно-платежной дисциплины [6].

Эффективность использования дебиторской задолженности как оборотного актива анализируется с помощью расчета оборачиваемости и периода ее погашения. Ускорение оборачиваемости дебиторской задолженности может иметь несколько причин:

- улучшение платежной дисциплины дебиторов;
- снижение объемов продаж с отсрочкой платежа;
- сокращение сроков отсрочки платежа при реализации в кредит.

Замедление оборачиваемости дебиторской задолженности в свою очередь может вызываться ухудшением платежной дисциплины, ростом объемов продаж с отсрочкой платежа или увеличением срока отсрочки. Выявленное замедление оборачиваемости вследствие ухудшения платежной дисциплины дебиторов требует принятия мер по повышению эффективности системы контроля за своевременностью погашения дебиторской задолженности. Изменение объемов продаж в кредит и срока отсрочки платежа зависят от кредитной политики предприятия. [7].

Качество дебиторской задолженности оценивается с помощью расчета доли резерва по сомнительным долгам в общей сумме задолженности. Увеличение удельного веса резерва по сомнительным долгам является свидетельством снижения качества дебиторской задолженности. Еще одним показателем качества дебиторской задолженности является удельный вес вексельной формы расчетов. Вексель является высоколиквидным активом и, следовательно, увеличение доли полученных векселей в сумме задолженности свидетельствует о повышении ее надежности и ликвидности [5].

Дебиторская задолженность ведет к косвенным потерям в доходах. И чем больше период погашения, тем меньше доход от средств, вложенных в такую задолженность. А в условиях инфляции имеет место еще и обесценивание денежных средств, возвращаемых должниками. Так как дебиторская задолженность - это актив предприятия, то для его финансирования нужны соответствующие источники. Все пассивы предприятия имеют свою цену, а, следовательно, поддержание определенного уровня дебиторской задолженности связано затратами на источники финансирования.

Стараясь обеспечить своевременное погашение дебиторской задолженности, предприятия часто используют скидки за досрочную оплату. При расчете допустимого уровня скидки проводятся имитационные расчеты с различными вариантами прогнозных величин темпов инфляции, банковской процентной ставки и числа дней сокращения периода погашения [5].

Еще одним этапом анализа дебиторской задолженности является сопоставление условий предоставления кредита предприятию и кредитования им своих дебиторов. Оно проводится на основании сравнения показателей оборачиваемости дебиторской и кредиторской задолженности. Традиционно считается, что запланированных поступлений от погашения дебиторской задолженности должно быть больше, чем обязательств перед кредиторами. То есть величина дебиторской задолженности должна превышать сумму кредиторской задолженности. Однако более медленная оборачиваемость дебиторской задолженности указывает на отвлечение средств из оборота предприятия и свидетельствует об их неэффективном использовании. Более медленная оборачиваемость кредиторской задолженности может быть свидетельством наличия проблем с платежеспособностью. Но с другой стороны, превышение суммы обязательств над дебиторской задолженностью может быть выгодно предприятию, так как кредиторская задолженность является дополнительным источником финансирования.

Бухгалтерский учет расчетов с дебиторами должен выполнять две основные задачи. Во-первых, предоставлять достоверную информацию о сумме дебиторской задолженности пользователям финансовой отчетности. Во-вторых, обеспечивать своевременные данные о расчетах с достаточной степенью детализации для проведения анализа дебиторской задолженности. В свою очередь, анализ дебиторской задолженности позволяет обеспечить эффективную систему контроля и управления дебиторской задолженностью.

Возникновение дебиторской задолженности по счетам к получению обусловлено принятой методикой признания дохода - методом начисления, когда доходом считается не получение платежей, а возникновение прав на них. Согласно ст. 178 части 1 Гражданского кодекса Республики Казахстан общий срок исковой давности устанавливается в три года.

Налоговым законодательством РК дебиторской задолженности дано определение «требование» и рассматривается оно как сомнительное требование. Согласно ст. 10 Налогового кодекса РК - это требования, возникшие в результате реализации товаров (работ, услуг) и не удовлетворенные в течение трех лет с даты начисления дохода. Следует обратить внимание на метод начисления, которым предусмотрено начислять доход по мере отгрузки, независимо от даты оплаты. Поэтому при условии включения сумм требований в совокупный годовой доход, по истечении трех лет после отгрузки товара, выполнения работ, оказания услуг, они подлежат вычету, при этом предусматривается подтверждение сомнительности требований соответствующими документами, в том числе счетами-фактурами, письменного уведомления налогового органа по месту регистрации налогоплательщика об отнесении на вычеты этих расходов. При отсутствии подтверждающих документов налогоплательщик не вправе на сумму сомнительного требования осуществлять вычет из совокупного годового дохода. Если по истечении некоторого времени долги погашаются дебитором, предприятие ранее отнесенные суммы на вычеты должно включить, в доход в том году, в котором произошло возмещение.

В перечне групп синтетических счетов бухгалтерского учета дебиторской задолженности отведены 2 подраздела: 1200 «Краткосрочная дебиторская задолженность», 2100 «Долгосрочная дебиторская задолженность». Поскольку с переходом системы бухгалтерского учета на МСФО рабочий план счетов строится по принципу уменьшения ликвидности, то между этими двумя подразделами существует разница. В краткосрочные активы дебиторская задолженность может быть включена полностью, если сумма, которая не будет получена в течение одного года, раскрыта. Наряду с этим дебиторская задолженность, числящаяся более года, в составе долгосрочных активов также может быть включена в статью «Долгосрочная дебиторская задолженность».

Для покрытия возможных потерь, связанных со списанием безнадежной к взысканию дебиторской задолженности, создаются резервы по сомнительным требованиям, которые учитываются на счете 1290 «Резерв по сомнительным требованиям».

Одним из видов прочей дебиторской задолженности является НДС к возмещению, который представляет собой уменьшение суммы НДС, которую предприятие должно уплатить в бюджет на суммы НДС по выставленным ему счетам-фактурам и иным документам, подтверждающим фактическую уплату сумм налога. Учет налога на добавленную стоимость к возмещению ведется на счете 1420 «Налог на добавленную стоимость».

Учет прочей краткосрочной дебиторской задолженности ведется на счете 1280. Данный счет предназначен для обобщения информации о прочей дебиторской задолженности по арендным обязательствам к поступлению, излишне перечисленным суммам в бюджет и во внебюджетные организации, суммам претензий, предъявленных поставщикам, подрядчикам, транспортным организациям и иным юридическим лицам за обнаруженные несоответствия, недостатки товарно-материальных запасов сверх норм естественной убыли, штрафы, пени, неустойки.

В качестве обобщающего вывода хотелось бы сформулировать следующее: своевременное и правильное отражение информации о дебиторской задолженности на счетах и в регистрах бухгалтерского учета необходимо для точной оценки финансового состояния предприятия.

#### **Список литературы:**

1. Закон РК «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28.02.2007 года № 234-III.
2. Закон «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (Налоговый кодекс). Кодекс Республики Казахстан от 12 июня 2001 г., №209-III (с изменениями и дополнениями от 14.01.2016 г.). - Алматы: Каржы-Каражат, 2006 г.
3. Назарова В. П. Бухгалтерский учет хозяйствующих субъектов. – Алматы: Экономика, 2019. – 351 с.
4. Сейдахметова Ф. С. Современный бухгалтерский учет. Учебное пособие. – Алматы: Экономика, 2019. – 548 с.
5. Белякова Э.И., Казакова Н.А., Федченко Е.А. Совершенствование методики предварительного анализа отчетности организаций - налогоплательщиков на основе унифицированных аналитических процедур // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 17. С. 54-55.
6. Бухгалтерский учет:: Учебник / П.С. Безруких, В.Б. Ивашкевич, Н.П. Кондраков и др.; Под ред. П.Безруких. - 3-е изд, перераб. и доп. - М.: Бух-галтерский учет, 2009. - 624 с.
7. Управленческий учет - ББ. Управление кредиторской и дебиторской задолженностью. №8 (32), август 2019. Изд.дом «Бико»

**Нұрқадырова А.**  
«Тұран» Университетінің  
магистранты  
Ғылыми жетекшісі:  
Барышева С.К. - э.ғ.к., Тұран университеті

## САЛЫҚТЫҚ ЕСЕП САЯСАТЫНЫҢ ҚҰРАСТЫРЫЛУ ӘДІСТЕМЕСІ

***Аңдатпа.** Мақалада ҚЕХС және Қазақстан Республикасының «Бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілік туралы» заңнамасының талаптарына сәйкес әзірленген жаңа салықтық есепке алу саясатының негізгі әдәстемесі туралы баяндалды. Салық төлеушінің әзірлеген салық тіркелімдерінің нысандары мен оларды жасау тәртібі, салықтық есепке алу саясатын өзгерту және толықтыруды салық төлеушінің қандай тәсілдерді қолдану мүмкіншіліктері қарастырылды.*

***Түйін сөздер:** салық кодексі, ХҚЕС, хеджирлеу, корпоративтік табыс салығы, шот-фактура, қосымша құн салығы.*

***Аннотация.** В статье рассмотрены об основных принципах новой налоговой учетной политики, разработанной в соответствии с требованиями МСФО и законодательства Республики Казахстан «О Бухгалтерском учете и финансовой отчетности». Рассмотрены формы и порядок составления налоговых регистров, разработанных налогоплательщиком, какие подходы могут быть использованы налогоплательщиком для изменения и дополнения налоговой учетной политики.*

***Ключевые слова:** налоговый кодекс, МСФО, хеджирование, корпоративный подоходный налог, счет фактура, налог на добавленную стоимость.*

***Abstract.** The article discusses the basic principles of the new tax accounting policy developed in accordance with the requirements of IFRS and the legislation of the Republic of Kazakhstan «On Accounting and Financial Reporting». The forms and procedure for compiling tax registers developed by the taxpayer are considered, which approaches can be used by the taxpayer to change and supplement the tax accounting policy.*

***Keywords:** tax Code, IFRS, hedging, corporate income tax, invoice, value added tax.*

Салықтық есепке алу саясаты - салық кодексінің талаптарын сақтай отырып, салықтық есепке алуды жүргізу тәртібін белгілейтін салық төлеуші қабылдаған құжат. Салық кодексіне сәйкес салық төлеуші салық есебін ұйымдастыруға және жүргізуге міндетті.

Салық төлеуші-салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерді төлеуші болып табылатын тұлға. Салықтық есепке алу-салық салу объектілері немесе салық салуға байланысты объектілер туралы ақпаратты қорыту және жүйелеу, сондай-ақ салықтарды және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерді есептеу және салықтық есептілікті жасау мақсатында есепке алу құжаттамасын жүргізу процесін есеп құжаттамасы салықтық есеп саясатын да қамтиды.

Егер салық салу тәртібі салық кодексімен реттелетін болса, салық саясаты не үшін қажет деген сұрақ туындауы мүмкін. Бұл белгілі бір субъектінің қызметіне ғана тән әдістерді сипаттау үшін қажет.

Егер сіз, мысалы, шаруа қожалығын және жер қойнауын пайдаланушының компаниясын салыстыратын болсаңыз, онда сіз айтарлықтай айырмашылықты көре аласыз: мүлдем басқа экономикалық процестер (кейбіреулері пайдалы қазбаларды өндірумен айналысады, ал басқалары ауылшаруашылық өнімдерін өндіру үшін ауылшаруашылық жерлерін пайдаланумен, сондай-ақ осы өнімді өңдеумен және сатумен тығыз байланысты).

Олардың әрқайсысының өзіндік салалық ерекшеліктері бар. Субъектілер әр түрлі салық салу режимдерін қолданады, олардың әрқайсысында әр түрлі салық салу объектілері және салық салуға байланысты объектілер бар, біреуінде шаруа қожалықтары үшін арнайы салық режимі және бірыңғай жер салығы, екіншісінде бөлек салық есебі және жер қойнауын пайдаланушылардың арнайы төлемдері мен салықтары бар.

Нәтижесінде-салықтық есепке алудың әртүрлі әдістері, принциптері мен тәсілдері бар.

Осылайша, салықтық есепке алу саясаты әрбір салық төлеушіге қызметтің ерекшелігін ескере отырып, белгілі бір субъектінің қызметіне ғана тән салықтық есепке алу әдістерін көрсету үшін қажет.

Салық төлеуші салықтық есепке алу саясатын дербес әзірлейді және бекітеді. Патент немесе оңайлатылған декларация негізінде арнаулы салық режимін қолданатын салық төлеушілер уәкілетті орган белгілеген нысан бойынша дербес әзірленген салықтық есепке алу саясатын бекітеді.

Уәкілетті орган-салықтардың және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің түсуін қамтамасыз ету саласында басшылықты жүзеге асыратын мемлекеттік орган.

Бірлескен қызмет жөніндегі салықтық есепке алу саясатын бірлескен қызмет туралы шартқа қатысушылар әзірлейді және бекітеді.

Салықтық есеп саясатын жасаудың үш әдісі бар:

1. Кәсіпорын басшысы бухгалтермен немесе кәсіпкермен бірлесіп салықтық есеп саясатын дербес әзірлейді және қабылдайды.

2. Салықтық есеп саясаты аудиторлық және консалтингтік фирмалармен әзірленеді

3. «Учет.kz» порталындағы салықтық есеп саясаты автоқұраушысының көмегімен.

Салықтық есепке алу саясаты жүзеге асырылатын қызмет түрлерінің тізбесі, салықтық есепке алуды жүргізу, салықтар және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер бойынша салықтық базаны есептеу әдістері мен тәсілдері, салықтық тіркелімдерді жасау нысандары мен тәртібі көрсетілетін субъектінің ішкі құжатын білдіреді.

Бухгалтерлік есепті жүргізуді және қаржылық есептілікті жасауды жүзеге асырмайтын жеке кәсіпкерлердің салықтық есепке алу саясатын қоспағанда, салықтық есепке алу саясаты ҚЕХС-ке және ҚР «Бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілік туралы» заңнамасының талаптарына сәйкес әзірленген есепке алу саясатына жеке бөлім түрінде енгізілуі мүмкін [1].

Бухгалтерлік есепті жүргізбейтін жеке кәсіпкерлер үшін салықтық есеп саясаты жеке құжат түрінде жасалуы керек.

Салықтық есепке алу саясатында мынадай ережелер белгіленуге тиіс:

- салық төлеуші дербес әзірлеген салық тіркелімдерінің нысандары мен оларды жасау тәртібі;

- салықтық есепке алу саясатын сақтауға жауапты тұлғалар лауазымдарының атауы;

- осындай есепке алуды жүргізу жөніндегі, бөлек салықтық есепке алуды жүргізу тәртібі;

- жер қойнауын пайдалану жөніндегі операциялар жүзеге асырылған жағдайда бөлек салықтық есепке алуды жүргізу тәртібі;

- корпоративтік табыс салығын есептеу мақсатында шығыстарды шегерімге жатқызудың, сондай-ақ қосылған құн салығын есепке жатқызудың салық төлеуші таңдап алған әдістері;

- хеджирленетін операцияларды жүзеге асырған жағдайда хеджирленетін тәуекелдерді айқындау саясаты, хеджирленетін баптар және оларға қатысты

пайдаланылатын хеджирлеу құралдары, хеджирлеу тиімділігінің дәрежесін бағалау әдістемесі;

- ислам бағалы қағаздарымен операцияларды жүзеге асырған жағдайда ислам бағалы қағаздары бойынша кірістерді есепке алу саясаты;

- салық кодексінің 271-бабы 2-тармағының ережелерін ескере отырып, әрбір кіші топ, тіркелген активтер тобы бойынша амортизация нормалары;

- осы кодекске сәйкес қосылған құн салығын төлеуші болып табылатын резидент заңды тұлғаның құрылымдық бөлімшелері шот-фактураларды жазып берген жағдайда, осындай құрылымдық бөлімшелерді сәйкестендіру үшін шот-фактураларды нөмірлеуде пайдаланылатын осындай құрылымдық бөлімшелердің әрқайсысының коды;

- шот-фактураларды жазып беру кезінде оларды нөмірлеуде қолданылатын цифрлардың ең көп саны [2].

Салықтық есепке алу саясатында белгіленген ережелердің күші күнтізбелік жылға қолданылады және салықтық тексеру жүргізілген салық кезеңдері бойынша өзгертуге жатпайды.

ҚҚС төлеуші таңдаған ҚҚС есепке жатқызу әдісі ҚҚС есептеу мақсаттары үшін белгіленген салық кезеңіне қолданылады және салықтық тексеру жүргізілген салық кезеңдері бойынша өзгертуге жатпайды.

Бұрын салықтық есепке алу саясатында көрсетілмеген қызмет түрлерін жүзеге асыру кезінде салық төлеуші салықтық есепке алу саясатына тиісті өзгерістер немесе толықтырулар енгізуге тиіс [3].

Салықтық есеп саясатында негізгі қызмет пен жеке құрам бойынша бұйрықтарды жаңарту бойынша мынадай деректемелер қамтылу қажет:

- Қазақстан Республикасының Мемлекеттік Елтаңбасының немесе эмблеманың, логотиптің, тауар белгісінің бейнесі;

- ұйымның ресми атауы;

- құжат түрінің атауы;

- бұйрықтың күні;

- бұйрықтың тіркеу нөмірі;

- бұйрық шығарылған жер;

- мәтінге тақырып;

- мәтін;

- қолы;

- бұйрықты келісу туралы белгі;

- ұйым мөрінің бедері.

Бұйрықтар күнтізбелік жыл шегінде реттік нөмірмен нөмірленеді.

Негізгі қызмет бойынша, жеке құрам бойынша бұйрықтар тиісті журналдарда жеке тіркеледі. Бұйрықтардың көшірмелері немесе олардың көбейтілген даналары куәландыру күнін көрсете отырып, мөрмен расталады және орындаушы жасайтын және қол қоятын тарату көрсеткішіне сәйкес адресаттарға жіберіледі.

Салықтық есепке алу саясатын өзгертуді және (немесе) толықтыруды салық төлеуші мынадай тәсілдердің бірімен жүзеге асырады:

1. ХҚЕС-ке немесе ҚР «Бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілік туралы» заңнамасының талаптарына сәйкес әзірленген жаңа салықтық есепке алу саясатын немесе оның жаңа бөлімін бекіту;

2. ҚЕХС немесе ҚР «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы» заңнамасының талаптарына сәйкес әзірленген қолданыстағы салықтық есепке алу саясатына немесе қолданыстағы есепке алу саясатының бөліміне өзгерістер немесе толықтырулар енгізу [4].

Салық төлеушінің салықтық есепке алу саясатына өзгерістер және толықтырулар енгізуіне жол берілмейді:

- кешенді және тақырыптық тексерулер жүргізу кезеңінде - тексерілетін салық кезеңінде;

- шағым берудің қалпына келтірілген мерзімін ескере отырып, тексеру нәтижелері туралы хабарламаға шағым беру және оны қарау мерзімі кезеңінде-шағым жасалатын салық кезеңінде;

- салықтық тексеру жүргізілген салық кезеңдері бойынша.

Салық төлеушіде есепке алу құжаттамасының болмауы және (немесе) Қазақстан Республикасының заңнамасында белгіленген есепке алу құжаттамасын жасау және сақтау жөніндегі талаптардың сақталмауы – ескерту жасауға әкеп соғады.

Әкімшілік жаза қолданылғаннан кейін бір жыл ішінде қайталап жасалған іс-әрекеттер 25-75 АЕК айыппұл салуға әкеп соғады (2021 жылы бұл 72 925-218 775 теңге).

Салық төлеушіде есепке алу құжаттамасының болмауы деп бухгалтерлік құжаттаманың және салық нысандарының, салықтық есепке алу саясатының, салық салу объектілерін және салық салуға байланысты объектілерді айқындау үшін, сондай-ақ салық міндеттемесін есептеу үшін негіз болып табылатын өзге де құжаттардың болмауы түсініледі. 2022 жылдан бастап арнайы мобильді қосымшаны пайдалана отырып, арнайы салықтық режимді пайдаланатындар салықтық есеп саясаты қолданылуы мүмкін деп қосылды. Өзгерістер арнайы мобильді қосымшаны қолдана отырып, жаңа салық режимін енгізуге байланысты болады.

#### **Әдебиеттер:**

1. ҚР «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есеп беру» туралы, 2007 жылғы 27 ақпандағы № 234- Заңы (2021.06.07 берілген өзгерістер мен толықтырулармен) <https://adilet.zan.kz>

2. «Салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер туралы» 2017 жылғы 25 желтоқсандағы № 120-VI ҚР Кодексі (24.06.2021 ж. жағдай бойынша өзгерістермен және толықтырулармен) <https://adilet.zan.kz>

3. Габдуллин Н.И., «Салықтық есеп саясаты»: Оқу құралы-Алматы: Нур -Пресс басылымы, 2021-110 б.

4. ҚЕХС, <https://uchet.kz/>

**Нұрлыбаева Д.О.**

Магистрант Университета «Туран».

Научный руководитель: Биктеубаева А.С., к.э.н.,  
ассоц. профессор, Университет «Туран».

## **ПОНЯТИЕ И КЛАССИФИКАЦИЯ ФИНАНСОВЫХ ИНСТРУМЕНТОВ**

**Аннотация:** в статье рассматривается понятие, классификация финансовых инструментов и их место в рыночной экономике. Современная рыночная экономика характеризуется как глобальная экономика, затрагивающая практически все виды деятельности предприятий, поэтому возникает необходимость пристального внимания к формированию показателей в бухгалтерском учете для целей составления финансовой отчетности. Особенно это касается учета финансовых инструментов, так как их число и количество их видов на финансовом рынке постоянно растет.

**Аңдатпа:** мақалада қаржы құралдарының түсінігі, жіктелуі және олардың нарықтық экономикадағы орны қарастырылады. Қазіргі нарықтық экономика кәсіпорындардың барлық іс-әрекеттеріне әсер ететін жаһандық экономика ретінде сипатталады, сондықтан қаржылық есеп беру мақсатында бухгалтерлік есепте көрсеткіштерді қалыптастыруға ерекше назар аудару қажет. Бұл әсіресе қаржы

құралдарын есепке алуға қатысты, өйткені олардың саны және олардың қаржы нарығындағы түрлерінің саны үнемі өсіп келеді.

*Abstract: the article discusses the concept, classification of financial instruments and their place in the market economy. The modern market economy is characterized as a global economy affecting almost all types of enterprise activities, so there is a need for close attention to the formation of indicators in accounting for the purposes of financial reporting. This is especially true of accounting for financial instruments, as their number and the number of their types in the financial market is constantly growing.*

В настоящее время одним из определяющих факторов современной рыночной экономики является развитая финансовая система, которая, по мере своего развития, выводит все новые экономические категории. Одной из таких категорий и являются финансовые инструменты.

Понятие финансовых инструментов появилось в последнюю четверть XX в. в результате масштабных перемен на финансовом рынке, когда был создан его новый сектор – рынок финансовых продуктов-инструментов (финансовых контрактов), демонстрирующий высокие темпы развития.

Финансовые инструменты – это договор, в результате которого у кредитора возникает финансовый актив, а у заемщика – финансовое обязательство или долевой инструмент.

В международной практике считается, что руководству следует использовать финансовые инструменты для наиболее эффективной оценки состояния предприятия, т.к. они включают в себя наиболее важные разделы бухгалтерского баланса: оборотные активы, капитал и резервы, краткосрочные обязательства. Компании в основном не используют финансовые инструменты, т.к. формирование этой категории без перехода на МСФО является достаточно сложным и трудоемким. Кроме того, многие компании ошибочно считают, что финансовые инструменты применимы только для финансовой и инвестиционной деятельности, а значит, не подойдут для фирм, которые не выходят на рынок акций и облигаций.

Учет и анализ финансовых инструментов отражает важнейшие стороны деятельности предприятия. В первую очередь, потому, что финансовые инструменты являются одним из определяющих факторов финансовой системы, которая регулирует движение финансовых потоков, участвующих в распределении капитала между кредиторами и заемщиками.

Роль финансовых инструментов усиливается в связи с возрастающей ролью финансов и глобализацией международного бизнеса.

Кроме того, учет и анализ финансовых инструментов способствует повышению прозрачности и достоверности финансовой отчетности организации, отражению ее реального финансового состояния. А своевременное и точное отражение финансовых потоков в финансовой отчетности компании влияет на оценку ее финансового положения, которое необходимо как для внутренних, так и для внешних пользователей отчетности. В ходе данных процессов финансовые инструменты стали влиять не только на инвестиционную и финансовую, но и на текущую деятельность предприятия. Этим и обуславливается актуальность темы выпускной квалификационной работы.

Финансовые инструменты являются очень масштабным разделом бухгалтерского учета и анализа, однако большинство данных операций в бухгалтерском учете связано с долговыми финансовыми инструментами.

Поэтому в работе было принято решение о рассмотрении финансовых инструментов в контексте долговых финансовых инструментов.

Финансовые инструменты определяются как любой договор, в результате которого одновременно возникает финансовый актив у одной организации и

финансовое обязательство или долевого инструмент – у другой. Данное определение не раскрывает сущности финансовых инструментов как объекта бухгалтерского учёта, т.к. понятие «договор» – юридическая категория, представляющая собой соглашение двух или более лиц об установлении изменений или прекращения прав и обязанностей сторон. Поэтому «договор» как факт хозяйственной жизни не может иметь места в финансовом учете и в финансовой отчетности [1]. Однако договор в аспекте финансовых инструментов является важнейшей их характеристикой. Он отражает реальные взаимосвязи между хозяйствующими субъектами, складывающиеся по поводу движения элементов финансовых инструментов, и показывает, что отсутствие договорных отношений между двумя хозяйствующими субъектами по поводу финансовых элементов не позволяет их классифицировать как составные элементы финансовых инструментов [2].

Таким образом, долговые финансовые инструменты являются финансовыми документами, в результате передачи или продажи которых у одной стороны возникает финансовый актив, а у другой финансовое обязательство. Для выявления связи активов и обязательств с долговыми финансовыми инструментами важно учитывать принцип противоположности, согласно которому элементы финансовых инструментов должны отражаться одновременно у двух хозяйствующих субъектов, связанных между собой заключенным между ними договором или соглашением [3].

Сущность финансовых инструментов определяется через их классификацию [4]. По отношению к балансу они делятся на долговые финансовые активы, то есть такие активы, после признания, которых в финансовом учете возникает действительное право на получение денежных средств в будущем. Более точно они определяются как группа активов, возникающая у организации - кредитора, которая влечет за собой появление действительного права на получение денежных средств или иных финансовых активов и которые вытекают из договора, заключённого с организацией - должником.

Второй категорией являются долговые финансовые обязательства – группа обязательств, во время признания которых в финансовом учете возникает действительная обязанность по уплате денежных средств в будущем.

Финансовые инструменты можно разделить на 2 основные группы: первичные и вторичные (производные).

Первичные - это формы договоров покупки-продажи, аренды финансового актива (денежных средств, имущества, готовой продукции и т.д.)

Вторичные или производные, иначе их называют деривативы - это финансовые инструменты (договора) объектом которых является какой-то базисный актив. Базисным активом могут быть: ценные бумаги (акции, облигации), валюта, биржевой товар (пшеница, драгметаллы), фондовый индекс (Dow Jones), процентная ставка (LIBOR) или даже другой дериватив (фьючерс). Цена производного инструмента «привязана» к цене базисного актива. Связь эта определяется ожидаемой динамикой рыночных цен на базисный актив. Чем нестабильнее цена базисного актива, тем выше цена производного от него финансового инструмента.

<p><b>Займы</b> – наиболее знакомый всем инструмент финансового рынка. В случае нехватки собственных средств, субъекты предпринимательства берут займы на развитие собственного бизнеса, на погашение задолженности перед поставщиками, на выплату заработной платы, на погашение налогового обязательства и т.д.</p>	<p><b>Акция</b> - ценная бумага, выпускаемая акционерным обществом, которая имеет определенную стоимость и подтверждает владение инвестора частью уставного капитала компании, в зависимости от суммарной их стоимости и дает право на получение дивидендов.</p>	<p><b>Облигация</b> - ценная бумага, выпускаемая эмитентом для улучшения своего финансового положения. Иными словами, когда компания нуждается в дополнительных деньгах, она выпускает облигации, и выдает их физическим и юридическим лицам на определенный срок, получая при этом необходимые финансовые средства.</p>
<p><b>Опцион</b> - это договор, предусматривающий право купить или продать оговоренный базисный актив по фиксированной цене в оговоренный момент времени.</p>	<p><b>Форвард</b> - соглашение о купле-продаже товара или финансового инструмента с поставкой и расчетом в будущем.</p>	<p><b>Фьючерсы</b> - одна из разновидностей форвардных контрактов. Отличается от форварда тем, что преследует прежде всего спекулятивные цели, а форвард - цели хеджирования</p>

Рисунок 1. Самые популярные финансовые инструменты [5].

Учет финансовых инструментов является наиболее сложным участком современного бухгалтерского учета, так как финансовый сектор, т.к. долговые финансовые инструменты затрагивают и влияют не только на инвестиционную и финансовую, но и на текущую деятельность предприятия. В связи с этим возрастают требования к качеству их учета и представляемой по ним информации в бухгалтерской отчетности.

Анализ долговых финансовых инструментов, как финансовых активов организации, начинается с общей оценки данных актива баланса. В активе баланса отражается, с одной стороны, производственный потенциал, который обеспечивает возможность осуществления основной деятельности организации (производственной и коммерческой), а с другой – активы, создающие условия для инвестиционной и финансовой деятельности. Анализ баланса позволяет проследить изменения долговых финансовых активов и дает возможность установить размер абсолютного и относительного прироста или уменьшения долговых финансовых активов организации. Прирост актива свидетельствует о расширении деятельности организации. Для обоснованной оценки изменения долговых финансовых активов во времени необходимо исчислить аналитические показатели: абсолютный прирост и темп роста [6].

Анализ долговых финансовых инструментов, как финансовых обязательств организации, начинается с общей оценки данных пассива баланса. В пассиве баланса отражается, с одной стороны, собственный капитал, который обеспечивает возможность осуществления основной деятельности организации (производственной и коммерческой), а с другой – обязательства, которые являются следствием инвестиционной и финансовой привлекательности компании для других экономических субъектов [7].

Таким образом, рассмотрев понятие финансовых инструментов и проклассифицировав виды долговых финансовых инструментов, можно сделать вывод, что долговые финансовые инструменты являются результатом совокупного договора, в результате которого у одной стороны возникает финансовый актив, а у другой финансовое обязательство. На финансовом рынке долговые финансовые инструменты занимают большой удельный вес. Наибольшая часть долговых финансовых инструментов представлена облигациями, кроме того, к долговым финансовым инструментам относятся финансовый вексель, депозитные сертификаты, а также предоставленные финансовые займы.

### Литература:

1. Житлухина, О.Г. Об идентификации финансовых инструментов как совокупности финансовых фактов хозяйственной жизни в аспекте объекта бухгалтерского учета // Международный бухгалтерский учет. 2016. No 5 – 2-13 с.
2. Житлухина, О.Г. О необходимости введения в теоретические основы и в нормативные документы по бухгалтерскому учету и финансовой отчетности понятий и механизмов, связанных с финансовыми инструментами // Вестник Иркутского государственного Технического университета, 2015 – 151-155 с.
3. Фабоцци, Ф. Финансовые инструменты, Эксм. 2015 – 864 с.
4. Житлухина, О.Г. Финансовый учет в условиях сближения его с МСФО: понятие, классификация, оценка финансовых инструментов Известия Дальневосточного федерального университета. Экономика и управление, 2014 – 93-105 с.
5. Электронный ресурс: Режим доступа [<https://uchet.kz/week/4-kluychevykh-momenta-v-izuchenii-finansovykh-instrumentov/>]
6. Парасоцкая, Н.Н., Шевченко, А.Н. Проблемы бухгалтерского учета финансовых инструментов по российским и международным стандартам // Международный бухгалтерский учет. 2013–39-44 с.

*Ганиева А.М.,*

*Магистрант Университета «Туран»*

*Научный руководитель: д.э.н., проф. Ержанова А.М.*

### МЕТОДЫ ВЫЯВЛЕНИЯ ИСКАЖЕНИЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ В КОНТЕКСТЕ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ АУДИТА

**Аннотация:** в данной статье приводится определение методов по выявлению искажений в финансовой отчетности. Представлены общие признаки и обстоятельства возникновения искажений в финансовой отчетности. Предложены конкретные средства контроля. Которые способствуют установлению и устранению существенных искажений при составлении финансовой отчетности.

**Ключевые слова:** финансовая отчетность, выявление искажений, аудиторские проверки, существенные ошибки, внутренний контроль.

**Аңдатпа:** бұл мақалада қаржылық есептіліктегі бұрмалануларды анықтау әдістерінің анықтамасы келтірілген. Қаржылық есептілікте бұрмаланулардың пайда болуының жалпы белгілері мен жағдайлары көрсетілген. Бақылаудың нақты құралдары ұсынылды. Бұл қаржылық есептілікті жасау кезінде елеулі бұрмалануларды анықтауға және жоюға ықпал етеді.

**Түйін сөздер:** қаржылық есептілік, бұрмалануларды анықтау, аудиторлық тексерулер, елеулі қателер, ішкі бақылау.

**Abstract.** This article provides a definition of methods for identifying distortions in financial statements. The general signs and circumstances of the occurrence of distortions in the financial statements are presented. Specific means of control are proposed. Which contribute to the identification and elimination of material misstatements in the preparation of financial statements.

**Key words:** financial statements, identification of misstatements, audits, material errors, internal control.

В условиях современной экономики для предприятий есть одна из главных задач. Эта задача заключается в отражении полной и достоверной информации о финансовом

состоянии предприятия в финансовых отчетах как для внешних, так и для внутренних пользователей. На качество этой информации в данных финансовых отчетах как раз-таки влияет наличие/отсутствие искажений, а также быстрое и своевременное исправление. Тут необходимо уделять внимание классификации и методам выявления этих искажений.

Еще хочу отметить, что наличие и предоставление неверной искаженной отчетности всем ее пользователям считается одной из основных серьезных и опасных угроз экономике страны. И это явления все более распространяется. Потому что очень часто многие предприятия следуют своим коммерческим интересам и для этого специально искажают финансовую отчетность, а это соответственно, ведет к риску для ее пользователей. И так как все эти манипуляции с финансовой отчетностью серьезно и не в лучшем ключе оказывают воздействие на обоснованность и адекватность принимаемых решений, то это в конце концов может привести к экономическим потерям и также, ввести пользователей в заблуждение. Создав решения для более быстрого выявления этих искажений можно помочь многим работникам предприятий быстро решать эту проблему.

С соблюдением принципа существенности финансовой отчетности необходимо проведение оценки искажений данных о результатах деятельности предприятия и о его финансовом состоянии, в соответствии с международными стандартами аудита (МСА). Принцип этот указывает на вопросы, актуальные для организации. И которые сильно влияют на его финансовую ситуацию и, так же, должны быть отражены в итоговой финансовой отчетности [1].

В соответствии с международными стандартами аудита, цель аудитора заключается не в выявлении всех возможных искажений в проверяемой финансовой отчетности. Она заключается в анализе и детальной проверке тех аспектов финансовой отчетности, в которых есть риск возникновения существенных искажений финансовой отчетности. Поэтому аудитор не несет никакой ответственности за обнаруженные искажения финансовой отчетности, которые не оказывают сильного влияния на данную финансовую отчетность. И, исходя из вышесказанного, основная цель аудиторской проверки — это выявление именно существенных искажений в финансовой отчетности.

Аудитор считает возникновением существенных искажений в финансовой отчетности нарушение нормативно-правовых актов по ведению бухгалтерского учета предприятием. Причинами бывают самые разнообразные обстоятельства: несоблюдение таких принципов как, честность, низкая профессиональная компетентность и так далее.

В МСА 320 "Существенность в аудите" говорится, что аудитор определяет допустимый уровень существенности для выявления существенных в количественном измерении искажений [1, с. 320]. Важно учитывать и значение, и характер искажений. Качественными искажениями, я считаю, можно назвать следующие искажения:

- во-первых, держать в секрете информацию о нарушениях нормативных требований;

- во-вторых, раскрытие учетной политики не в полной мере, что может сбить с толку и ввести в заблуждение всех пользователей финансовой отчетности.

На основании МСА 240 "Ответственность аудитора по рассмотрению мошенничества при аудите финансовой отчетности", мошенничество и ошибки являются причинами для искажения фин. отчетности [2, с. 28-33]. Ошибки в финансовой отчетности это неумышленные, неспециальные действия, которые искажают отчетность. Они допускаются при сборе обработки информации для финансовой отчетности.

Мошенничество, в свою очередь, это уже преднамеренное, специальное действие одного или нескольких лиц, которые преследуют цель заполучить незаконные выгоды обманным путем. Исходя из этих определений, главное отличие ошибки от мошенничества: отсутствие какого-либо умысла в действии, благодаря которому получилось искажение финансовой отчетности. Зачастую мошенничество проводится третьими лицами, служащими или руководством компании. И, соответственно,

мошенничество, которое проводится членами из управляющего и руководящего персонала – это мошенничество со стороны руководства. А мошенничество, которое проводится членами из числа сотрудников – мошенничество со стороны сотрудников.

Преднамеренные искажения создаются при незаконном присвоении активов, а также, при недобросовестном составлении финансовой отчетности. А именно, не до конца раскрытую информацию, пропуск или даже искажений сумм и числовых значений в финансовой отчетности. Все это проводится для того, чтобы ввести в заблуждение пользователей отчетности. Это можно считать манипуляцией данными финансовой отчетности, фальсификацией и серьезным и грубым нарушением принципов бухгалтерского учета.

В международных стандартах аудита общие признаки возникновения искажений, приводящие к изменению аудиторского мнения. Так, например, на основании МСА 701 «Модификации заключения независимого аудитора» можно выделить различные факторы возникновения искажений [3]. Среди данных факторов можно выделить следующие:

- несоблюдение принципа непрерывности деятельности;
- сокращение объема работы аудитора;
- недостаточность информации в финансовой отчетности и т.д.

Аудитору необходимо дать заключение об отсутствии или же о наличии существенных искажений в финансовой отчетности при ее проверке. По МСА 720 "Прочая информация в документах, содержащих проверенную финансовую отчетность", существенное несоответствие определяется при несоответствии данных с информацией, представленной в финансовой отчетности [4]. Существенное несоответствие можно считать так же и признаком возможного существенного искажения.

Как сказано в МСА 315 «Понимание бизнеса предприятия и его среды и оценка рисков существенного искажения», аудитор обязан изучить систему контроля и деятельности в компании, чтобы выявить и оценить риски существенного искажения [5]. Чтобы это сделать обычно приводят процедуры оценки риска и по их результатам аудитор уже профессионально оценить риски существенного искажения финансовой отчетности компании и подготовить следующие аудиторские процедуры.

При анализе системы внутреннего контроля предприятия аудитор должен определить средства контроля. С их помощью аудитор может быстро выявить найденные существенные искажения при составлении финансовой отчетности и в основном для этого применяются тесты средств контроля.

Также для выявления существенных искажений аудитор должен провести процедуры проверки по существу. Данные процедуры проверки, по существу, аудитор проводит по остаткам бухгалтерских счетов, по однородным операциям, а также, по информации, которая понадобится при раскрытии финансовой отчетности предприятия. Все эти процедуры аудитору необходимо выполнить еще при составлении финансовой отчетности, так как есть шанс обнаружить существенные искажения намного раньше.

Аудитор, конечно, может делать выводы и высказывать свое мнение о наличии или отсутствии существенных искажений отчетности на основании результатов аудиторской проверки. Но это не означает, что он несет ответственность за устранение этих искажений. Эта ответственность полностью ложится на руководителя компании, в которой проходит проверка.

Поэтому можно сказать, что чем качественнее руководитель исполняет свои обязанности, тем достовернее будет финансовая отчетность и она в высокой степени зависит от этого. Но необходимо постоянно иметь в виду, что риск возникновения существенных искажений всегда будет присутствовать. Так же, как и риск того, что аудитор выскажет несоответствующее или некорректное мнение насчет достоверности финансовой отчетности. Нет гарантии от ошибок и ошибочных выводов.

По итогам данной статьи, можно сделать следующие выводы. Международные стандарты аудита предоставляют методы получения заключений по финансовой отчетности. В данных заключениях аудитор делает выводы по искажениям в отчетности или о их отсутствии. Это позволяет предотвратить последующие нарушения или банальные ошибки со стороны компании.

#### **Литература:**

1. Международные стандарты финансовой отчетности. – М.: Аскери"АССА, 2010. – 984 с.
2. Ситнов А.А. Международные стандарты аудита: учебник. – М.: ЮНИТИ, 2017. – 175 с.
3. Международный стандарт аудита 701 «Модификация отчета (заключения) независимого аудитора» <https://online.zakon.kz/>
4. Международный стандарт аудита 720 «Прочая информация в документах, содержащих аудированную финансовую отчетность» <https://online.zakon.kz/>
5. Международный стандарт аудита 315 «Знание субъекта и его среды, оценка рисков существенных искажений» <https://online.zakon.kz/>

**Нуржанова Н.,**  
магистрант Университета «Туран»  
Научный руководитель: PhD, Оразалинова М.С.

### **ФОРМИРОВАНИЕ ДАННЫХ АУДИТОРСКОЙ ДОКУМЕНТАЦИИ ПРИ АУДИТЕ ОТЧЕТА О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ ОРГАНИЗАЦИИ**

**Аңдатпа:** мақала шеңберінде пайда мен шығындар туралы есептің аудит процесінде пайдаланылатын және қалыптастырылатын негізгі құжаттары қаралды. Зерттеудің мақсаты осы құжаттаманың мазмұнын ашу болды. Пайда мен шығындар туралы есептің құрамы мен қолданылуы егжей-тегжейлі зерттелген. Сондай-ақ аудиторлық есептің және аудиторлық қорытындының сипаттамасы ұсынылған.

**Түйін сөздер:** аудит, есеп, пайда, шығын, аудитор, құжаттама, тексеру, қаржы, есеп.

**Аннотация.** В рамках статьи рассмотрена основная документация, используемая и формирующаяся в процессе аудита отчета о прибылях и убытках. Целью исследования было раскрыть содержание данной документации. Подробным образом изучен состав и возможное применение отчета о прибылях и убытках. Также представлена характеристика аудиторского отчета и аудиторского заключения.

**Ключевые слова:** аудит, отчет, прибыль, убыток, аудитор, документация, проверка, финансы, учет.

**Annotation.** The article within its framework considers the main documentation that is used and formed in the process of auditing the profit and loss account. The purpose of the study was to disclose the content of this documentation. The composition and possible application of the profit and loss statement has been studied in detail. The characteristics of the audit report and the audit certificate are also presented.

**Keywords:** audit, report, profit, loss, auditor, documentation, verification, finance, accounting.

Разнообразие определений, данных аудиту, благодаря богатству и широте концепции, привело к тому, что в разных странах были задействованы различные

профессиональные организации, которые обеспечивают определение профессиональных правил, их постоянное совершенствование и соблюдение теми, кто занимается этой профессией: аудиторами. В течение длительного времени аудиторская деятельность носила бухгалтерский характер и постепенно распространялась на другие функции, такие как маркетинг, информационные технологии, организация, управление персоналом (социальный аудит). Можно сказать, что сегодня аудит охватывает все более широкую область, которая затрагивает несколько видов деятельности. Финансовый аудит, развитие которого шло параллельно с развитием бухгалтерского учета, несомненно, является наиболее известным аспектом форм аудита.

Аудит можно понимать, как проверку, которую проводит компетентный и независимый профессионал, чтобы выразить обоснованное мнение о регулярности и искренности бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках компании. Однако, как представляется, определения, приведенные в этом термине, иногда носят ограничительный характер, поскольку они особенно касаются деятельности, осуществляемой в рамках, предопределенных и обязательных правовых рамок [1, с.78].

В ходе финансового аудита проверяется соблюдение правил и принципов бухгалтерского учета, вытекающих из Закона Республики Казахстан от 28 февраля 2007 года № 234-III «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» [2], Закона Республики Казахстан от 20 ноября 1998 года № 304-I «Об аудиторской деятельности» [3] и рекомендаций национальных компетентных органов. Финансовый аудит – это либо контрактная миссия, порученная профессионалу и связанная с ревизией бухгалтерского учета, либо юридическая миссия, проводимая внешним аудитором.

Согласно IAASB (Международный совет по стандартному аудиту и страхованию) [4], обязанности внешнего аудитора заключаются в следующем:

- выявление и оценка рисков значительных отклонений, будь то в результате мошенничества или в результате ошибок;
- определение и внедрение процедур аудита, учитывающих оцененные риски;
- сбор достаточных и надлежащих доказательств, чтобы обеспечить разумную основу для высказанного мнения;
- ознакомление с результатами внутреннего контроля, чтобы определить процедуры аудита, а не высказывать мнение об эффективности внутреннего контроля.

Бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках – это бухгалтерские документы, которые партнеры компании или банки будут регулярно запрашивать для оценки состояния бизнеса. Кроме того, составление баланса и отчета о прибылях и убытках является обязательным для большинства компаний. Баланс – это «наследие» компании в момент времени [5, с.87].

Таким образом, имущество состоит из двух частей: активов и пассивов. Бухгалтерский баланс компании меняется каждый день, как и личное имущество. Например, компания желает купить новый компьютер или новые товары, тогда увеличиваются активы, но уменьшаются денежные средства, если платить наличными. Таким образом, существует постоянный баланс между активами и обязательствами по балансу. Таким образом, общая сумма дебетов равна общей сумме кредитов. Бухгалтерский баланс является обязательной формой отчетности, он позволяет анализировать финансовое положение компании или ее перспективы, когда речь идет о прогнозном балансе, включенном в бизнес-план.

В отличие от бухгалтерского баланса, который представляет собой форму отчетности на определенную дату, отчет о прибылях и убытках является динамичным, поскольку в нем отслеживаются продукты/ресурсы и все расходы/расходы по бизнесу между двумя датами.

Разница между выручкой и расходами дает чистую прибыль за отчетный год. Эта чистая прибыль представляет собой сумму операционного дохода (относится к текущей

деятельности компании), финансового результата (что является результатом финансовых операций компании), исключительного результата (не является результатом обычной деятельности компании), уменьшенного по налогу на прибыль и участию сотрудников. Этот результат является прибылью, если выручка превышает расходы. В противном случае это убыток.

Чаще всего отчет о прибылях и убытках составляется с первого дня финансового года по конец финансового года. Но в течение года можно создать промежуточную форму. Также можно составить прогнозный отчет о прибылях и убытках на ближайшие годы.

Все публичные компании обязаны публиковать отчет о прибылях и убытках ежеквартально или ежегодно. Три основные статьи завершают структуру отчета о прибылях и убытках – выручка, расходы и чистая прибыль. Данный отчет показывает результаты деятельности компании за определенный период времени.

В основном отчеты о прибылях и убытках составляют с целью оценки финансовых показателей компании за определенный период времени. Результаты могут представляться ежеквартально или ежегодно. Заинтересованные стороны хотят знать, насколько хорошо функционирует компания, какие виды деятельности она осуществляла, каковы ее показатели доходов и расходов за год и т.д. С помощью данного отчета можно понять прибыльность бизнеса и каковы различные виды деятельности, которые осуществляет компания. Акционерам была бы интересна чистая прибыль компании, так как от этого зависят дивиденды, которые они могли бы получить. Потенциальные инвесторы желают оценить результаты деятельности компании, чтобы понять, стоит ли вкладывать свои денежные средства в деятельность компании. Если отчет о прибылях и убытках демонстрирует, что компания не прибыльна, инвесторы не будут вкладывать деньги в развитие такой компании. Кредиторам также интересно узнать, приносит ли компания достаточно дохода для погашения долгов [6, с.217].

Отчет о прибылях и убытках можно считать важным показателем финансового состояния компании. Это в основном может помочь читателю определить, получила ли компания в течение года в целом прибыль либо понесла убытки. Компания, которая не является прибыльной, не привлечет инвесторов, и даже существующие акционеры начнут продавать свои акции. Не только руководство компании, но и другие заинтересованные стороны, такие как потенциальные инвесторы, акционеры, банки, кредиторы, налоговые органы, поставщики и т. д., находят то или иное применение для отчета о прибылях и убытках.

Отчет о прибылях и убытках показывает результаты деятельности компании в течение финансового года. В отчете сообщается о выручке, также присутствуют доходы и расходы, понесенные в течение периода. В последней строке отчета показана чистая прибыль или убыток за этот период. Этот факт на самом деле является источником термина «итог», поскольку итоговая строка в отчете о прибылях и убытках показывает прибыль/убыток компании за год. Показатель прибыли на акцию может быть включен, когда финансовая отчетность публикуется публичной компанией.

Аудитор проверяет точность отчета о прибылях и убытках путем перекрестной проверки кассовой книги и отдельных бухгалтерских книг. Аудит отчета о прибылях и убытках обычно проводится независимым внешним аудитором, по результатам которого формируется документация в виде аудиторского отчета. Аудиторский отчет – это письмо аудитора компании, которое является конечным результатом процесса аудита. В нем излагается мнение аудитора о том, соответствует ли финансовая отчетность компании, такая как бухгалтерский баланс, общепринятым принципам бухгалтерского учета (GAAP) [7] и не содержит ли она существенных искажений.

Аудиторский отчет, как правило, сопровождается годовым отчетом компании. Аудиторский отчет требуется банкам, финансовым учреждениям, инвесторам, кредиторам

и регулирующим органам. Когда аудитор выдает «чистый отчет», это означает, что финансовая отчетность компании была признана полностью соответствующей стандартам бухгалтерского учета.

Аудиторские отчеты очень важны для компании. Инвесторы полагаются на аудиторский отчет для оценки финансового состояния компании, и они основывают многие важные решения на аудиторском отчете. Регулирующие органы также читают аудиторский отчет, поскольку в нем сообщается, насколько точна представленная финансовая информация. Когда аудиторское заключение является неблагоприятным, это может серьезно повлиять на статус и репутацию компании. Важно иметь надлежащую бухгалтерскую практику, чтобы аудит счетов проходил хорошо.

Аудитор публикует аудиторский отчет, в котором излагается мнение аудитора о финансовой отчетности компании. Существует четыре распространенных типа аудиторских отчетов:

1. Чистый или неквалифицированный отчет. Это лучший тип отчета, который компания может получить от аудитора. Чистый отчет – это отчет, в котором говорится, что финансовая отчетность компании полностью соответствует стандартам и нормам и не содержит каких-либо существенных искажений. Это указывает на то, что аудиторы удовлетворены финансовой отчетностью компании и что они соблюдают руководящие принципы и применимые законы. Большинство проверок приводят к получению чистых или неквалифицированных аудиторских отчетов.

2. Квалифицированное мнение. Существует две ситуации, в которых аудитор должен был бы выдать квалифицированный отчет:

- если в финансовой отчетности имеются существенные искажения, но они не являются повсеместными;

- если имеется недостаточно доказательств для обоснования аудиторского заключения, но возможные последствия любых существенных искажений не являются повсеместными.

Проблемные области, в которых произошла какая-либо ошибка в расчетах, обычно указываются аудиторами в отчетах. Это позволяет компании исправлять ошибки.

3. Отрицательное мнение. Отрицательное мнение по аудиторскому отчету – это наихудший возможный отчет, который можно получить. Отрицательное мнение означает, что искажения в финансовой отчетности являются как существенными, так и повсеместными. Неблагоприятное мнение может нанести ущерб репутации компании и даже иметь юридические последствия, если проблемы не будут устранены. Есть вероятность, что ошибки могли возникнуть по ошибке, но они также могут быть результатом мошенничества. Если возникнет неблагоприятное мнение в связи с незаконной деятельностью в компании, должностным лицам компании могут быть предъявлены уголовные обвинения. Инвесторы и регулирующие органы также отклонят финансовую отчетность компании в результате негативного мнения, содержащегося в аудиторском заключении. Если были исправлены ошибки, компания должна будет провести повторный аудит своей финансовой отчетности, прежде чем отчетность будет принята.

4. Отказ от выражения мнения. Аудитор выдаст отказ от выражения мнения, если:

- аудитор не смог получить достаточных аудиторских доказательств для обоснования своего мнения;

- аудитор не получил удовлетворительных ответов на свои вопросы;

- возможные последствия необнаруженных искажений могут быть существенными и повсеместными.

Это может произойти, если аудитору было отказано в доступе к определенной финансовой информации или если аудитор не может быть беспристрастным. Отказ от

выражения мнения означает, что финансовое состояние компании не может быть установлено [8, с.81].

Формат или содержание аудиторского отчета в общем виде представлено в таблице.

Таблица 1 – Формат и содержание аудиторского отчета

№ п/п	Раздел/Заголовок	Описание
1	2	3
1	Название	Отчет независимого аудитора. Название аудиторского отчета должно быть простым и включать слово «независимый». Это указывает на то, что аудит был проведен внешней, независимой и беспристрастной третьей стороной.
2	Адресат	Четко указано, кому он адресован. Пример: акционерам «Название Компании» или директорам.
3	Введение	Это будет заявление, в котором указывается название компании, в отношении которой проводится аудит, даты финансового периода, охватываемого аудитом, которым обычно является финансовый год.
4	Обязанности директоров и аудиторов	В этом разделе четко изложены обязанности директоров проверяемой компании и обязанности аудитора. В нем говорится, что руководство и директора компании принимают на себя ответственность предоставить аудитору всю финансовую документацию, необходимую для проведения аудита. В нем также говорится, что предоставленная документация является достоверной и точной, насколько известно директору. Указано, что роль аудитора заключается в проверке финансовой отчетности, предоставленной компанией. В нем также говорится, что аудитор должен сформировать свое мнение на основе предоставленной информации.
5	Мнение	В этом разделе четко изложено мнение аудитора.
6	Основа мнения	В разделе говорится, что аудит был проведен в соответствии со стандартами, и описывается процесс аудита и ресурсы. Этот раздел может быть длиннее остальных.
7	Другие обязанности по представлению отчетности	Если существуют какие-либо другие обязанности по отчетности, такие как юридические или нормативные требования, они упоминаются здесь.
8	Подпись аудитора	Подписано аудитором.
9	Дата и место	Дата и город, в которых отчет был подписан аудитором.
<i>Примечание: составлена на основании источника [5, с.54]</i>		

Аудитор выдает письмо с аудиторским заключением после завершения процесса аудита отчета о прибылях и убытках, и оно включается в проверенную финансовую отчетность. В этом письме аудитор раскрывает проверенную финансовую отчетность и используемый метод аудита. Если в финансовой отчетности не было существенных ошибок, аудитор даст аудиторское заключение о том, что финансовая отчетность отражает истинное и справедливое представление о деятельности и положении компании.

Ниже приведен пример письма с заключением по аудиту:

«Уважаемый Совет директоров Компании «XYZ»!

Мы, аудиторы, провели аудит отчета о прибылях и убытках, баланса и отчета о движении денежных средств компании XYZ по состоянию на 31 декабря 2020 года.

Мы завершили наш аудит в соответствии со стандартами аудита, установленными общепринятыми принципами бухгалтерского учета в Республике Казахстан. На основании этого аудита мы получили достаточную уверенность в том, что вышеуказанная финансовая отчетность не содержит существенных искажений.

В рамках нашего аудита мы изучили и проверили доказательства, подтверждающие цифры, содержащиеся в финансовой отчетности. Мы также оценили принципы бухгалтерского учета и оценки, используемые компанией при подготовке своей финансовой отчетности. Этот аудит лег в основу нашего мнения, изложенного ниже.

По нашему мнению, финансовая отчетность компании XYZ представлена в соответствии с общепринятыми принципами бухгалтерского учета в Республике Казахстан.

[Подпись]

Имя аудитора».

Таким образом, в рамках исследования определены особенности формирования данных аудиторской документации при аудите отчета о прибылях и убытках организации. Рассмотрено содержание аудиторского отчета и аудиторского заключения. Стоит отметить, что аудиторская документация должна составляться с особой внимательностью и обоснованием всех указанных в ней фактов.

#### **Литература:**

1. Сигидов Ю.И. Бухгалтерский учет и аудит: Учебное пособие. — М.: Инфра-М, 2016. — 223 с.
2. Закон Республики Казахстан от 28 февраля 2007 года № 234-III «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 06.07.2021 г.) // [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=30092011](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30092011).
3. Закон Республики Казахстан от 20 ноября 1998 года № 304-I «Об аудиторской деятельности» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 06.07.2021 г.) // [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=1011692](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=1011692).
4. IAASB | IFAC // <https://www.iaasb.org/>.
5. Штефан М. А. Основы аудита: учебник и практикум для вузов. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт, 2021. – 294 с.
6. Завалишина А.К. Применение аналитических процедур аудита в качестве метода выявления манипуляций в финансовой отчетности / А.К. Завалишина // Инновационное развитие экономики. — 2019. — № 5-1 (53). — С. 217-225.
7. Поленова С.Н. Концептуальные основы бухгалтерского учета в системе GAAP // <https://cyberleninka.ru/article/n/kontseptualnye-osnovy-buhgalterskogo-ucheta-v-sisteme-us-gaar>
8. Попова Л.В. Аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности коммерческой организации / Л.В. Попова // В сборнике: Результаты современных научных исследований и разработок. сборник статей X Всероссийской научно-практической конференции. Пенза, — 2020. — С. 81-83.

## **МОДЕРНИЗАЦИЯ УЧЕТА И АНАЛИЗА ОБЕСЦЕНЕНИЯ АКТИВОВ**

Обесценение актива — это снижение стоимости актива, превышающее прогнозное (нормальное) снижение его стоимости в связи с владением (использованием) таким активом, связанное со снижением ценности актива. Субъекты учитывают данные операции по МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». В условиях цифровизации необходимо совершенствовать учетные и аналитические процедуры. Поэтому после первоначального признания убытка от обесценения актива (кроме гудвила) надо проводить анализ его стоимости в последующие годы.

Организация на каждую дату составления отчета о финансовом положении оценивает наличие показателей (индикаторов), указывающих на то, что убыток от обесценения, признанный для актива в предыдущие годы (кроме гудвила), больше не существует или уменьшился. В учете надо рассматривать внешние и внутренние признаки обесценения (рис. 1).

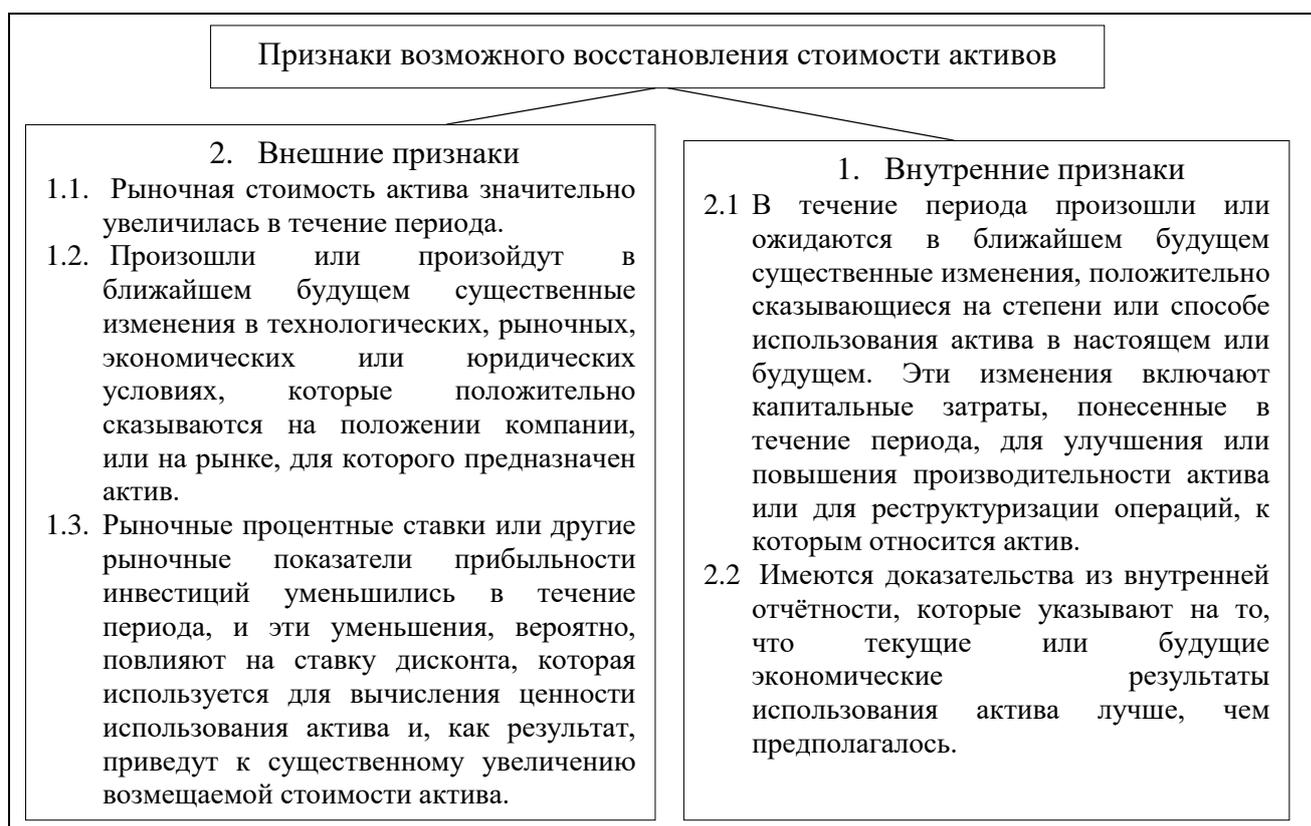


Рисунок 1 - Признаки возможного восстановления стоимости активов  
*Примечание: составлено автором*

При наличии таких показателей компания должна оценить возмещаемую стоимость этого актива, и если она выше балансовой стоимости, то необходимо восстановить убыток от обесценения. Даже в случае, если не происходит восстановления ранее признанного убытка от обесценения актива, компании, возможно, потребуется пересмотр оставшегося

срока полезной службы актива, используемого метода амортизации или ликвидационной стоимости актив.

Балансовая стоимость актива увеличивается до возмещаемой стоимости. При этом возросшая балансовая стоимость актива после восстановления убытка от обесценения, не должна превышать балансовую стоимость (за вычетом амортизационных отчислений), которая была бы у актива, если бы не признавалось никакого убытка от обесценения для данного актива за предыдущие годы [1, С.134]. Восстановление убытка от обесценения актива должно признаваться в отчёте о прибылях и убытках в качестве прибыли, если только актив не учитывается по переоценённой стоимости (например, согласно разрешённому альтернативному методу из МСФО (IAS) 16, когда восстановление убытка от обесценения кредитуется на счёт капитала «Резерв по переоценке»). После восстановления убытка от обесценения, новая балансовая стоимость актива, за вычетом его ликвидационной стоимости (если таковая имеется), будет амортизироваться на систематической основе на протяжении оставшегося срока полезной службы актива.

Восстановление ранее признанных убытков от обесценения будет отражаться, прежде всего, на том счёте, куда эти убытки были отнесены. Иными словами, если снижение стоимости было произведено за счёт резерва по переоценке, то при повышении стоимости происходит восстановление этого резерва. Если резервов было недостаточно и убытки частично или полностью были отнесены на финансовые результаты, то их восстановление в первую очередь должно быть признано в качестве доходов текущего периода в сумме этих убытков, а любое превышение должно относиться на счёт резерва по переоценке в составе Капитала.

Восстановления убытка от обесценения единицы, генерирующей денежные средства, в части увеличения балансовой стоимости активов единицы, генерирующей денежные средства, должен распределяться в следующем порядке:

1) сначала восстановление убытков от обесценения активов, кроме гудвила, пропорционально балансовой стоимости каждого актива в единице, генерирующей денежные средства (эти увеличения в балансовой стоимости должны учитываться как восстановление убытков от обесценения для отдельных активов);

2) при этом при распределении восстановления убытка от обесценения для единицы, генерирующей денежные средства, балансовая стоимость актива не должна увеличиваться сверх наименьшей из:

- возмещаемой стоимости актива (если она поддаётся определению);
- балансовой актива, которая была бы определена (за вычетом амортизации), если бы в предшествующие годы для актива не признавался убыток от обесценения.

3) сумма восстанавливаемого убытка от обесценения, которая в противном случае распределялась бы на актив, должна быть распределена пропорционально на другие активы единицы, генерирующей денежные средства.

Убыток от обесценения гудвила в последующие периоды восстановлению не подлежит.

Для каждого класса активов необходимо раскрыть следующую информацию в примечаниях: сумму убытков от обесценения, признанную в течение периода, и строку отчёта о прибылях и убытках, в которую включены убытки от обесценения; сумму восстановленных убытков от обесценения, признанных в отчёте о прибылях и убытках в течение периода, и строку этого отчёта, в которой эти убытки восстанавливаются; сумму убытков от обесценения по переоценённым активам, признанную непосредственно в разделе Капитал в течение периода; сумму восстановленных убытков от обесценения по переоценённым активам, признанную непосредственно в разделе Капитал в течение периода.

## Литература

3. Nesipbekov E.N. Modeling and automation of business processes of a small business on the example of a restaurant//DILEMAS CONTEMPORANEOS-EDUCACION POLITICA Y VALORES, 7-SI, oct 2019.P.120-138.

4. Appakova G.N. Modeling and automation of business processes of a small business on the example of a restaurant //DILEMAS CONTEMPORANEOS-EDUCACION POLITICA Y VALORES, 7-SI, oct 2019.P.120-138.

*Амантай Э. К., магистрант,  
Университет Нархоз.*

*Научный руководитель: Аппакова Г.Н.  
доктор PhD, профессор, Университет Нархоз*

### **СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УПРАВЛЕНИЯ И УЧЕТА ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ ПО МСФО (IFRS) 9 «ФИНАНСОВЫЕ ИНСТРУМЕНТЫ»**

Влияние фактора времени и социальных проблем (среди которых важнейшей является в настоящем периоде пандемия) потребительская стоимость денежного потока постоянно снижается. Проанализировать указанные воздействия позволяет процесс дисконтирования. Поэтому управление и признание дебиторской задолженности является одним из приоритетных направлений развития учета по Международному стандарту финансовой отчетности (МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты»). В соответствии с принципом начисления продажа включается в счета главной книги в момент ее совершения (когда все риски и выгоды, связанные с владением активом, переходят к покупателю). Признание дебиторской задолженности осуществляется в момент продажи активов (в том числе финансовых инструментов) по дебету «Дебиторская задолженность» (счета 1210, 2110) и кредиту «Выручка от продажи» (счет 6010).

Принцип реализации (realisation concept) позволяет признавать и учитывать доход от продажи, если есть обоснованная уверенность в получении денежных средств в результате этой операции. Это значит, что для признания продажи в кредит не обязательно дожидаться оплаты. Двойная запись, приведенная выше, соответствует данному принципу, поскольку записи на счетах дебиторской задолженности осуществляются в момент отправки счета-фактуры. Согласно МСФО 9 информация о состоянии дебиторской задолженности по финансовым активам должна постоянно обновляться и быть достоверной, поэтому рекомендуем в системе автоматизированной бухгалтерии предприятия дифференцировать первоначальный и последующий учет рассматриваемой задолженности. При этом финансовый актив признается в качестве дебиторской задолженности, если отсутствуют его котировки на активном рынке. Актив может быть отнесен к инвестициям, удерживаемым до погашения, при условии, что он котируется на активном рынке и не отвечает другим требованиям для классификации в качестве займа или дебиторской задолженности в соответствии с МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты» [1, С.132].

Специфика учета дебиторской задолженности по финансовому активу заключается в первоначальной последующей ее (задолженности) оценке. При первоначальном признании дебиторской задолженности по финансовому активу согласно с МСФО 9 оценивают по справедливой стоимости (таблица 1). Учет дебиторской задолженности учитывается по стоимости совершенной хозяйственной операции по условиям договора, на основании которого возникла задолженность. Дебиторская задолженность, которая возникает одновременно с начислением дохода от реализации товаров, выполненных

работ, оказанных услуг, возмещение по которой ожидается в денежной форме, – это финансовый инструмент и его надо оценивать по справедливой стоимости и в течении периода и до его списания – по амортизированной стоимости или по балансовой стоимости на дату завершения отчетного периода (таблица 1).

Таблица 1 – Специфика управления и учета дебиторской задолженности по МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты»

Категория	Дебиторская задолженность покупателей	Дебиторская задолженность по финансовому активу согласно МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты»
Оценка дебиторской задолженности	По стоимости отгруженных активов или оказанной услуги согласно условиям договора купли-продажи	Предполагается две категории оценки: – амортизированная стоимость; – справедливая стоимость
Изменение первоначальной стоимости	Отражается в отчетности за вычетом созданного резерва по сомнительным долгам	Допускается изменение первоначальной стоимости задолженности
Критерии признания безнадежных долгов	Безнадежной задолженность становится в момент истечения срока исковой либо при невозможности его исполнения.	Не существует единого правила для определения того, когда задолженность становится безнадежно
Наличие резервов по сомнительным долгам	Создается резерв по сомнительным долгам по конкретной задолженности	Создают специальные резервы в отношении конкретной дебиторской задолженности, а также общий резерв в отношении всех категорий дебиторской задолженности.
Переоценка задолженности	Не производится	Регулярно переоценивают, проводят дисконтирование суммы к получению

После первоначального признания дебиторская задолженность оценивается в МСФО 9 по амортизированной стоимости с использованием метода эффективной процентной ставки. Дисконтированию подлежит только долгосрочная дебиторская задолженность, т.е. та, погашение которой ожидается не ранее чем по истечении двенадцати календарных месяцев. Краткосрочная дебиторская задолженность не дисконтируется. Это связано с тем, что за период менее года стоимость денег существенно не изменится. Краткосрочную (текущую) задолженность, при отсутствии объявленной процентной ставки, дисконтировать положено лишь в случаях, когда разница между будущими и настоящими денежными потоками признается достаточно существенной. Чем быстрее произойдет погашение задолженности покупателем, тем меньше будет обесценение денежной массы и, следовательно, тем ниже финансовые потери организации [2, С.129]. Операции по финансовым активам и бизнес-модели очень часто опережают нормы бухгалтерского учета, что вполне закономерно, так как бухгалтерский учет не может создать алгоритм отражения того, что еще не придумал бизнес. По требованиям МСФО 9 можно порекомендовать функционирующим в рыночной экономике организациям раскрывать в составе пояснений к финансовой отчетности сведения об операциях дисконтирования дебиторской задолженности. Данная

информация полезна для внешних пользователей, оценивающих платежеспособность компании.

При продажах в кредит предприятия могут столкнуться с трудностями при собирании долгов. Допустим, покупатель скрылся, оказавшись мошенником, или обанкротился — вряд ли с него можно будет что-нибудь получить. Когда вероятность выплаты покупателем суммы задолженности крайне мала, то долг называют безнадежным (bad debt). Предположим, покупатель испытывает финансовые трудности или находится в процессе ликвидации — в этом случае его платежеспособность под вопросом. Когда погашение задолженности в конечном итоге возможно, но существуют некоторые сомнения в надежности должника, долг называется сомнительным (doubtful debt).

По принципу осмотрительности, продавец списывает безнадежный долг со счетов главной книги в полном объеме, удаляя его из дебиторской задолженности. Эту же сумму он заносит в расходы отчета о прибылях и убытках того периода, когда этот долг был признан безнадежным. Сама же продажа остается в счетах, поскольку она на самом деле имела место. Пока есть надежда, что деньги будут получены, долг остается на счетах главной книги. Однако, следуя принципу осмотрительности, надо сразу учесть возможный убыток от его неполучения. Это достигается записью по дебету «Расходы на безнадежные долги» и кредиту «Резерв по сомнительным долгам». Отличия между списанными безнадежными долгами и резервом по сомнительным долгам. Как и при безнадежных долгах, расходы списываются на счет расходов на безнадежные долги. Только на этот раз долг не удаляется из дебиторской задолженности. Вместо этого создается резерв — кредитовое сальдо. Он и дебиторская задолженность по торговле в отчете о финансовом положении взаимозачитываются, что дает чистую сумму дебиторской задолженности, которая может быть возмещена.

#### Литература

1. Nesipbekov E.N. Modeling and automation of business processes of a small business on the example of a restaurant//DILEMAS CONTEMPORANEOS-EDUCACION POLITICA Y VALORES, 7-SI, oct 2019.P.120-138.

2. Appakova G.N. Modeling and automation of business processes of a small business on the example of a restaurant //DILEMAS CONTEMPORANEOS-EDUCACION POLITICA Y VALORES, 7-SI, oct 2019.P.120-138.

**Куанышова Б.Т.**

*Магистрант Университета «Туран»*

*Научный руководитель: д.э.н., проф. Ержанова А.М.*

### УЧЕТ ЭЛЕКТРОННЫХ ДЕНЕГ

***Аннотация:** Понятие деньги как экономическая категория многогранно и неоднородно. В настоящее время вопрос электронных денег остается открытым до конца. Расширение использования электронных денег связано с различными факторами, как ускоряющими их развитие, так и ограничивая их, влияя на достижение максимальной эффективности, включая эффективность, действенность, простоту использования, надежность и безопасность. Целью данной статьи является сущность и значение учета электронных денег как новой формы современной рыночной экономики.*

***Abstract:** The concept of money as an economic category is multifaceted and heterogeneous. Currently, the issue of electronic money remains open until the end. The expansion of the use of electronic money is associated with various factors, both accelerating their development and limiting them, affecting the achievement of maximum efficiency, including*

*efficiency, efficiency, ease of use, reliability and security. The purpose of this article is the essence and significance of electronic money accounting as a new form of modern market economy.*

**Түйін:** *ақша ұғымы экономикалық категория ретінде көп қырлы және біртекті емес. Қазіргі уақытта электрондық ақша мәселесі соңына дейін ашық күйінде қалып отыр. Электрондық ақшаны кеңінен пайдалану олардың дамуын жеделдететін және оларды шектейтін, максималды тиімділікке қол жеткізуге әсер ететін, оның ішінде тиімділік, пәрменділік, пайдалану қарапайымдылығы, сенімділік және қауіпсіздік сияқты әртүрлі факторларға байланысты. Бұл мақаланың мақсаты-қазіргі нарықтық экономиканың жаңа формасы ретінде электрондық ақшаны есепке алудың мәні мен маңызы.*

Понятие денег можно рассматривать с точки зрения различных подходов и теорий. С точки зрения рационалистической теории, понятие денег можно рассматривать как своего рода взаимное согласие тех, кто изобрел платежный инструмент, способный повышать ценность в обмене обменного курса. Если рассматривать понятие денег в рамках субъективной стороны, то деньги - это искусственно созданная социальная конвенция. В этом случае любой актив может выполнять функцию денег. В свою очередь, теория эволюции рассматривает деньги как продукт развития обмена. Кроме того, этот продукт должен обладать высокой ликвидностью и играть роль универсального эквивалента. Из вышесказанного можно сделать вывод, что деньги - очень сложная экономическая категория. Некоторые авторы, конечно, считают деньги особым экономическим благом, и с их помощью можно свободно оплачивать все товары и услуги и измерять их стоимость.

Схема оплаты электронными деньгами включает следующие этапы:

1. Покупатель заранее обменивает реальные деньги в банке-эмитенте на электронные деньги.
2. Покупатель переводит электронные деньги за покупку на сервер продавца.
3. Монета предъявляется эмитенту, который проверяет ее подлинность.
4. Если электронные счета являются подлинными, счет продавца увеличивается на сумму покупки, и товар отправляется покупателю или предоставляется услуга.

В некоторых странах электронные деньги связаны с другими функциями: кредитная или платежная карта, удостоверение личности держателя карты; в некоторых странах карточные программы подходят для сетевых платежей. В ряде карточных программ количество выпущенных карт и торговых терминалов велико, но объем транзакций невелик, из-за низкого уровня использования ежедневный объем транзакций все еще невелик, а средняя сумма транзакции небольшая, обычно несколько долларов США [1].

В настоящее время бесспорным фактом является то, что развитие цифровой экономики полностью зависит от существования эффективной, безопасной и инновационной национальной платежной системы, основанной на электронных платежных системах, обладающих надежными платежными инструментами и другими преимуществами [2].

Широкий доступ в Интернет позволяет производить безналичные расчеты не только юридическим, но и физическим лицам. Скорость расчетов, их простота и достаточно высокий уровень безопасности делает электронные платежи все более популярными в Казахстане и во всем мире. В связи с этим была обновлена нормативная база бухгалтерского учета и появился новый термин - электронные деньги и повсеместное использование электронных платежей привело к необходимости внесения изменений в план счетов. Функционирование любой платежной системы требует соблюдения

определенных правил и стандартов. Своевременность расчетов - один из основных факторов надежного функционирования платежной системы.

Порядок выпуска в обращение электронных денег устанавливается Национальным банком [3].

В бухгалтерском учете электронные деньги считаются активом. Однако нормативными правовыми актами и другими методическими рекомендациями не предусмотрено выделение электронных денег в качестве самостоятельного объекта учета. Вместе с тем, на основании вышеизложенного можно сделать вывод, что электронные деньги обладают достаточным количеством индивидуальных характеристик, чтобы выделить их в качестве отдельного, независимого объекта учета. Это требует выделения отдельного синтетического счета для их проводки и, следовательно, методологии учета операций по нему [4].

Для расчетов электронными деньгами рекомендуется использовать один из бесплатных счетов в 1 разделе «Краткосрочные активы». План счетов для бухгалтерского учета, например счет 1070 с названием «Электронные деньги». Для корректной группировки информации о движении электронных денег и формирования аналитических показателей рекомендуется открыть отдельный субсчет для каждой электронной платежной системы. Бухгалтерский учет по операциям с электронными деньгами с использованием рекомендованных изменений представлен в таблице. 1

**Таблица 1. Корреспонденция счетов применяемых для учета операций с электронными деньгами**

<i>Содержание операции</i>	<i>Дебет</i>	<i>Кредит</i>
Пополнение электронной карточки денежными средствами	1070	1030
Расчет с поставщиками посредством электронных денег	3310	1070
Зачисление денежных средств на расчетный счет	1030	1070
<b><i>Операции при расчетах электронными деньгами у продавца отображаются такими бухгалтерскими записями:</i></b>		
Зачислены на электронный кошелек продавца средства покупателем	1070	1210
Отгружено товар покупателю	1210	6010
Начислено налоговое обязательство по НДС:	6010	3130
Подана заявка продавцом банку-эмитенту на погашение электронных денег:	1270	1070
Зачислено на текущий счет продавца банком – эмитентом денежные средства:	1030	1270
<i>Примечание составлено автором на основе источника [5]</i>		

Самыми популярными платежными системами в Казахстане, поскольку их используют все второстепенные банки, остаются международные VISA и MasterCard. В то же время казахстанская система платежных карт Kaspi Bank в последние годы приобрела популярность. Кроме того, платежные карты из локальных систем эмитируются Народным Банком Казахстана (Алтын Кард) и Ситибанком Казахстан. По данным Нацбанка, на 1 января 2020 года фактически эмитировали платежные карты 22 банка и АО «Казпочта». Эти организации выпускают и продают платежные карты международных систем VISA International, MasterCard Worldwide, UnionPay International, American Express International и Diners Club International.

Электронные деньги особенно полезны и удобны для массовых платежей на небольшие суммы. Например, при оплате в транспорте, кинотеатрах, клубах, оплате коммунальных услуг, оплате различных штрафов, проведении платежей в Интернете и т.д.

Процесс оплаты электронными деньгами осуществляется быстро, нет очередей, нет необходимости для выдачи сдачи деньги переходят от плательщика к получателю быстро. Электронные деньги правильнее всего сравнивать с наличными, поскольку обращение безналичных денег обязательно персонифицировано и известны детали обеих сторон. В случае расчетов электронными деньгами достаточно знать реквизиты получателя денег.

**Таблица 2. Особенности электронных и безналичных денег**

Электронные деньги	Безналичные деньги
Хранятся в электронном кошельке	Хранятся на счете в банке
Эмитировано банком и небанковскими кредитно-финансовыми организациями в РК	Эмитированы Национальным банком РК
Обращение электронных денег происходит при помощи компьютерных сетей: интернета, платежных карт, электронных кошельков и устройств работающих с платежными картами	Обращение с использованием банковских счетов
Электронные деньги могут быть анонимными	Деньги, хранящиеся на счету банка, всегда персонифицированы
<i>Примечание составлено автором на основе источника [2]</i>	

Следует отметить, что будущее за использованием электронных денег при работе осуществлении расчетов будущем. Таким образом, практика требует совершенствования методических рекомендаций по выставлению счетов в электронном виде и разработки форм регистров выставления счетов, которые становятся универсальными как при выставлении счетов вручную, так и при их автоматизации [6].

#### **Литература:**

1. Манукян Д.А. Общие перспективы развития рынка электронных денег Финансы -2016 г.
2. Закон Республики Казахстан от 31 августа 1995 года № 2444 О банках и банковской деятельности в Республике Казахстан *(с изменениями и дополнениями по состоянию на 01.10.2021 г.)*;
3. О бухгалтерском учете и финансовой отчетности Закон Республики Казахстан от 28 февраля 2007 года N 234. (обновленный с изменениями на: 07.07.2021);
4. Закон Республики Казахстан от 7 января 2003 года № 370-III Об электронном документе и электронной цифровой подписи *(с изменениями и дополнениями по состоянию на 25.06.2020 г.)*;
5. Типовой план счетов бухгалтерского учета (утвержден приказом Министра финансов Республики Казахстан от 23 мая 2007 года № 185) (с изменениями 01.01.2019 г.);
6. Журавлева Е.В., Денисова Е.А., Ивакина И.И., учет электронных денег, журнал Бухгалтерский, управленческий учет и аудит, секция экономика и управление в XXI веке: тенденции развития – 2020. – № 16. – С. 101-106.

*Кажимухаметова А.  
студент университета «Туран»,  
Бекова Р.Ж.*

*PhD, ассоц. профессор университета «Туран»*

## **БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ОПЛАТЫ ТРУДА И АНАЛИЗ ЭФФЕКТИВНОСТИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ТРУДОВЫХ РЕСУРСОВ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ**

Сегодня проблема оптимизации затрат на оплату труда является одной из важнейших проблем. Правильная организация учета и анализа оплаты труда в организации оказывает влияние на формирование конечного финансового результата (прибыли) организации. В последние годы произошли кардинальные изменения во многих сферах экономической деятельности, в том числе и в системе оплаты труда. Возникают новые отношения между государством, предприятием и работником по отношению к организации труда. Сегодня предприятия имеют право выбора систем, а также оплаты труда, независимо от специфики и задач, стоящих перед ними.

Прямой правовой формой регулирования трудовых отношений между работодателем и работником теперь являются тарифные соглашения, а также коллективный договор. В настоящее время все предприятия, независимо от их вида, формы собственности, ведут учет имущества в соответствии с действующим законодательством.

Бухгалтерский учет - это непрерывное, взаимозависимое отражение хозяйственной деятельности предприятия на основе документов, в различных измерителях. Учет труда и заработной платы правомерно занимает одно из центральных мест всей системы бухгалтерского учета предприятия. Заработная плата - это платеж (выплата), который имеет явный индивидуальный характер.

С развитием социально-экономического развития страны в условиях рыночной экономики происходит также существенное изменение. Меняется политика в области оплаты труда, социальной помощи и защиты трудящихся. Многие функции государства передаются непосредственно предприятиям по реализации этой политики. Они самостоятельно определяют формы, системы и размеры оплаты труда работников, а также финансовое стимулирование результатов.

В соответствии со статьей 5 и 6 Трудового Кодекса Республики Казахстан каждый человек имеет право свободно выбирать работу. Человек может свободно соглашаться на работу без дискриминации или принуждения, отчуждать свою трудоспособность, выбирать профессию и род занятий. Согласно статьи 107 Трудового Кодекса Республики Казахстан оплата труда рассматривается как система контактов, обеспечивающая установление и осуществление выплат работникам за их труд и рассматривается в соответствии с законами, иными нормативными правовыми актами, коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами и трудовыми договорами.

Оплата труда и социально — трудовые отношения между работодателями и работниками регулируются на уровне отдельной организации. Регулируются в соответствии с принятыми в ней внутренними нормативными документами, трудовыми договорами, которые составляются администрацией организации с участием представителей трудового коллектива.

Правильная организация оплаты труда во многом оказывает влияние на повышение производительности труда, качество производимой продукции, а значит и на финансовое состояние предприятия в целом. Регулирование заработной платы непосредственно на предприятии требует ее соответствующей организации, с одной стороны, обеспечивающей гарантированный заработок за выполнение нормы труда,

независимо от результатов деятельности предприятия, а с другой стороны, увязывающей - заработок с индивидуальными и коллективными результатами труда. В современных условиях для стимулирования повышения и производительности необходимо менять не только систему оплаты труда, но и сам подход к ее формированию. Выбор системы оплаты труда - важный шаг для любой организации. Эта система должна быть достаточно простой и ясной, чтобы каждый работник видел зависимость между производительностью и качеством своего труда и получаемой заработной платой. Система оплаты труда должна быть гибкой, стимулировать повышение производительности труда, обладать достаточным мотивационным эффектом. Рост оплаты труда не должен опережать темпов роста производительности. Расходы на заработную плату являются слагаемым себестоимости и результатов финансовой деятельности компании.

Увеличение оплаты труда повышает мотивацию персонала в достижении наилучших показателей развития бизнеса их фирмы, от которых будут зависеть в ближайшей перспективе доходы работников. Рост зарплаты приводит к увеличению налогооблагаемой базы, вследствие чего повышается роль организации в пополнении регионального и федерального бюджетов. Оптимальный уровень расходов на оплату труда должен устанавливаться по показателям их эффективности. Поэтому менеджерам, при принятии управленческих решений по эффективному использованию труда, следует изучить материалы анализа и воспользоваться рекомендациями, сделанными на основе анализа, для принятия управленческих решений.

В соответствии с МСФО (IAS) 19 для учета расчетов с персоналом по оплате отпусков работников должен создаваться резерв. С этой целью в Типовом плане счетов предусмотрен счет 5460 «Прочие резервы», к которому в рабочем плане счетов предусмотрен счет 5461 «Резерв на оплату отпусков». Создание резерва на оплату отпусков производится в процентном выражении от фактического годового фонда оплаты труда, который зависит от средней продолжительности отпусков работников и их фактической среднегодовой численности.

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Начислена заработная плата работникам основного производства	8110	3350
Начислена заработная плата работникам вспомогательного производства	8310	3350
Начислена заработная плата работникам управления	8410	3350
Начислена заработная плата администрации	7210	3350
Начислена заработная плата работникам сбыта	7110	3350
Удержан индивидуальный подоходный налог	3350	3120
Удержаны пенсионные взносы	3350	3220
Начислен социальный налог:	8130	3150
а) основных производственных рабочих		
б) вспомогательному производству	8330	3150
в) производственному управленческому персоналу	8410	3150
г) административных работников	7210	3150
д) работников сбыта	7110	3150
Начислены социальные отчисления	3150	3210
Удержаны суммы по исполнительным листам	3350	3395
Удержаны подотчетные суммы	3350	1251
Выплачена заработная плата персоналу	3350	1030

Заработная плата может быть отнесена и в дебет других счетов, например, группы счетов подраздела 1300 «Запасы», если она напрямую относится в стоимость изготавливаемых запасов; 1620 «Расходы будущих периодов». Например, ежемесячное списание медицинского страхования работников на случай болезни и др.

Суммы начисленных пособий по временной нетрудоспособности отражают аналогично начисленной заработной плате.

Сегодня предприятия выполняют все расчеты по оплате труда выполняются в исследуемом ТОО автоматизировано, что ускоряет учетный процесс, и не ставит под сомнение достоверность и точность ведения бухгалтерского учета и составления налоговой и финансовой отчетности предприятия.

Течение времени и изменение условий труда в нынешних организациях, мотивирует и стимулирует владельцев предприятий развивать отношения с персоналом, чтобы эффективнее управлять трудом, заниматься его учетом на предприятии. Оплата труда является поощрительной выплатой работнику за выполненную им работу. Все это остается за решением проводить учет расчетов по оплате труда, а так же дать рекомендации по совершенствованию учета расчетов с персоналом по оплате труда. Качественно организованный контроль начисления оплаты труда, удержаний из нее и отчислений в фонды социального страхования и пенсионного обеспечения позволит избежать определенных проблем.

Бухгалтерский учет труда и расчетов с персоналом по оплате труда в любой организации осуществляется на основании нормативных актов, которые регулируют бухгалтерский учет и налогообложение в Республике Казахстан. Этим всем, можно сказать, что заработная плата является основным источником дохода персонала организации, с помощью нее возможен контроль за мерой труда и потребления. Со стороны государства уделяется повышенное внимание к правовым основам организации и оплаты труда, роль государства заключается в защите граждан, обеспечение им гарантированной оплаты за трудовую деятельность. Под термином «заработная плата» понимают экономическую категорию, то есть плату за рабочую силу, со стороны работодателя одна из основных статей расходов, которая в свою очередь влияет на себестоимость выпускаемой продукции (товаров, оказываемых услуг). Сущность заработной платы проявляется в тех функциях, которые она выполняет. Можно выделить несколько основных функций заработной платы: - воспроизводственную, заключающуюся в обеспечении возможности воспроизводства рабочей силы. - стимулирующую, направленную на увеличение заинтересованности в повышении производительности труда - покупательную, характеризующую потенциальную и фактическую возможности приобрести необходимые товары и услуги.

#### **Список использованных источников :**

1. Закон Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности», от 28.02.2007 года № 234-III ЗРК
2. [www.minfin.kz/](http://www.minfin.kz/) Международные стандарты финансовой отчетности
3. Типовой план счетов бухгалтерского учета. Приказ Министра финансов РК от 23.05.2007 года № 185.
4. МСФО (IAS) 19 Вознаграждения работникам. Сфера применения.
5. «Бюллетень бухгалтера» - Международные стандарты финансовой отчетности. – Алматы: «БИКО», ежемесячно.

**Боев А.**  
*студент университета «Туран»,*  
**Бекова Р.Ж.**  
*PhD, ассоц. профессор университета «Туран»*

## **МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСОБЕННОСТИ АНАЛИЗА СТРУКТУРЫ КАПИТАЛА, ВЛОЖЕННОГО В РАЗВИТИЕ БИЗНЕСА**

Рассматривая основы формирования капитала стоит рассмотреть, что из себя представляет данное понятие. Капитал – это средства, которыми располагает субъект хозяйствования для осуществления своей деятельности с целью получения прибыли.

В процессе хозяйственной деятельности происходит постоянный оборот капитала: последовательно он меняет денежную форму на материальную, которая в свою очередь изменяется, принимая различные формы продукции и товара и, наконец, капитал вновь превращается в денежные средства, готовые начать новый кругооборот. В современной практике капитал предприятия часто разделяют на капитал активный и пассивный. С методологической точки зрения это неверно. Такой подход является причиной недооценки места и роли капитала в бизнесе и приводит к поверхностному рассмотрению источников формирования капитала.

Капитал не может быть пассивным, так как является стоимостью, приносящей прибавочную стоимость, находящуюся в движении, в постоянном обороте. Поэтому более обоснованно здесь применять понятия источников формирования капитала и функционирующего капитала. Структура источников образования активов (средств) представлена основными составляющими: собственным капиталом и заемными (привлеченными) средствами. Подробнее остановимся на рассмотрении собственного капитала.

Собственный капитал организации как юридического лица в общем виде определяется стоимостью имущества, принадлежащего организации. Это так называемые чистые активы организации. Они определяются как разность между стоимостью имущества (активным капиталом) и заемным капиталом. Конечно, собственный капитал имеет сложное строение. Его состав зависит от организационно-правовой формы хозяйствующего субъекта. Собственный капитал состоит из уставного, добавочного и резервного капитала, из собственных акций (паи), выкупленные акционерным обществом у их владельцев для последующего аннулирования или перепродажи, нераспределенной прибыли и целевого финансирования (рисунок).

Коммерческие организации, функционирующие на принципах рыночной экономики, как правило, владеют коллективной или корпоративной собственностью. Собственниками выступают юридические и физические лица, коллектив вкладчиков-пайщиков или корпорация акционеров. Уставный капитал, сложившийся как часть акционерного капитала, наиболее полно отражает все аспекты организационно-правовых основ формирования уставного капитала.

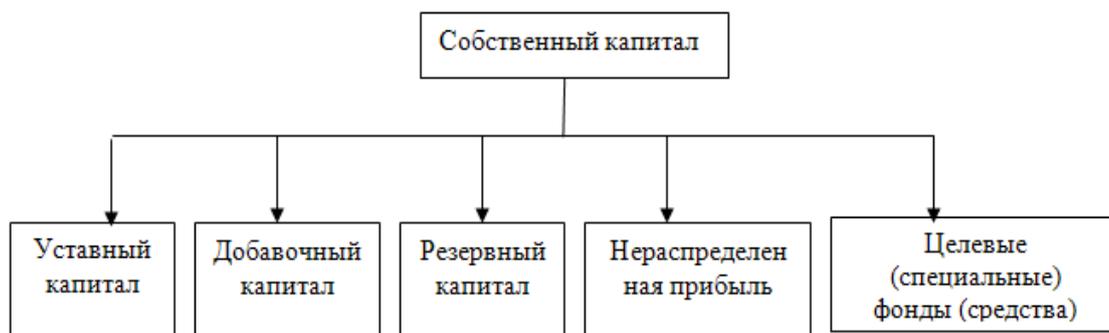


Рисунок - Формы функционирования собственного капитала предприятия

Акционерный капитал — это собственный капитал акционерного общества. Акционерным обществом признается организация, уставный капитал которой разделен на определенное число акций. Участники АО (акционеры) не отвечают по обязательствам общества и несут риск убытков, связанных с его деятельностью, в пределах стоимости принадлежащих им акций.

Уставный капитал при этом представляет собой совокупность вкладов (рассчитываемых в денежном выражении) акционеров в имущество при создании предприятия для обеспечения его деятельности в размерах, определенных учредительными документами. В силу своей устойчивости уставный капитал покрывает, как правило, наиболее неликвидные активы, такие, как аренда земли, стоимость зданий, сооружений, оборудования.

Особое место в реализации гарантии защиты кредиторов занимает резервный капитал, главная задача которого состоит в покрытии возможных убытков и снижении риска кредиторов в случае ухудшения экономической конъюнктуры. Резервный капитал формируется в соответствии с установленным законом порядком и имеет строго целевое назначение. В условиях рыночной экономики он выступает в качестве страхового фонда, создаваемого для возмещения убытков и защиты интересов третьих лиц в случае недостаточности прибыли у предприятия до того, как будет уменьшен уставный капитал.

Формирование резервного капитала является обязательным для акционерных обществ, его минимальный размер не должен быть менее 5% от уставного капитала. Резервный капитал формируют путем обязательных ежегодных отчислений от чистой прибыли до достижения размера, предусмотренного уставом. Размер ежегодных отчислений фиксируют в уставе, но он не может быть ниже 5% чистой прибыли до достижения его величины, определенной уставом общества.

Резервный капитал предназначен для покрытия убытков, а также для погашения облигаций общества и выкупа его акций при отсутствии иных денежных средств. Уменьшение резервного капитала в результате его использования по целевому назначению требует доначисления в следующих отчетных периодах. При продаже за плату акционерам общества акций, приобретенных за счет средств фонда акционирования работников, вырученные средства направляют на формирование резервного капитала.

Следующий элемент собственного капитала — добавочный капитал, который показывает прирост стоимости имущества в результате переоценок основных средств и незавершенного строительства организации, производимых по решению правительства, полученные денежные средства и имущество в сумме превышения их величины над стоимостью переданных за них акций и другое.

Добавочный капитал может быть использован на увеличение уставного капитала, погашение балансового убытка за отчетный год, а также распределен между учредителями предприятия и на другие цели. При этом порядок использования

добавочного капитала определяется собственниками, как правило, в соответствии с учредительными документами при рассмотрении результатов отчетного года.

Собственные акции (доли) включают данные о наличии и движении собственных акций, выкупленных обществом у акционеров для их последующей перепродажи или аннулирования. Иные хозяйственные общества (с ограниченной и дополнительной ответственностью) и товарищества учитывают по этой статье доли участника, приобретенные самим обществом или товариществом для передачи другим участникам или лицам.

В хозяйствующих субъектах возникает еще один вид собственного капитала — нераспределенная прибыль. Нераспределенная прибыль — чистая прибыль (или ее часть), не распределенная в виде дивидендов между акционерами (учредителями) и не использованная на другие цели. Обычно эти средства используются на накопление имущества хозяйствующего субъекта или пополнение его оборотных средств в виде свободных денежных сумм, то есть в любой момент готовых к новому обороту.

Нераспределенная прибыль может из года в год увеличиваться, представляя рост собственного капитала на основе внутреннего накопления. В растущих, развивающихся акционерных обществах нераспределенная прибыль с годами занимает ведущее место среди составляющих собственного капитала. Ее сумма зачастую в несколько раз превышает размер уставного капитала.

Целевое финансирование включает денежные средства, предназначенные для осуществления мероприятий целевого назначения (денежные средства, поступающие от юридических лиц и государства в форме бюджетных ассигнований), средства целевого назначения, получаемые в качестве источника финансирования определенных мероприятий.

В составе собственного капитала могут быть выделены две основные составляющие: инвестированный капитал, то есть капитал, вложенный собственниками в предприятие; и накопленный капитал - капитал, созданный на предприятии сверх того, что было первоначально авансировано собственниками.

Инвестированный капитал включает номинальную стоимость простых и привилегированных акций, а также дополнительно оплаченный (сверх номинальной стоимости акций) капитал.

К данной группе обычно относят и безвозмездно полученные ценности. Первая составляющая инвестированного капитала представлена в балансе предприятий уставным капиталом, вторая — добавочным капиталом (в части полученного эмиссионного дохода), третья - добавочным капиталом или фондом социальной сферы (в зависимости от цели использования безвозмездно полученного имущества).

Накопленный капитал находит свое отражение в виде статей, возникающих в результате распределения чистой прибыли (резервный капитал, фонд накопления, нераспределенная прибыль, иные аналогичные статьи). Несмотря на то, что источник образования отдельных составляющих накопленного капитала — чистая прибыль, цели и порядок формирования, направления и возможности использования каждой его статьи существенно отличаются. Эти статьи формируются в соответствии с законодательством, учредительными документами и учетной политикой.

Все источники формирования собственного капитала можно разделить на внутренние и внешние. Собственный капитал характеризуется следующими основными положительными особенностями:

1. Простотой привлечения, так как решения, связанные с увеличением собственного капитала (особенно за счет внутренних источников его формирования) принимаются собственниками и менеджерами предприятия без необходимости получения согласия других хозяйствующих субъектов.

2. Более высокой способностью генерирования прибыли во всех сферах деятельности, так как при его использовании не требуется уплата ссудного процента во всех его формах.

3. Обеспечением финансовой устойчивости развития предприятия, его платежеспособности в долгосрочном периоде, а соответственно и снижением риска банкротства.

Вместе с тем, ему присущи следующие недостатки:

1. Ограниченность объема привлечения, а, следовательно, и возможностей существенного расширения операционной и инвестиционной деятельности предприятия в периоды благоприятной конъюнктуры рынка на отдельных этапах его жизненного цикла.

2. Высокая стоимость в сравнении с альтернативными заемными источниками формирования капитала.

3. Неиспользуемая возможность прироста коэффициента рентабельности собственного капитала за счет привлечения заемных финансовых средств, так как без такого привлечения невозможно обеспечить превышение коэффициента финансовой рентабельности деятельности предприятия над экономической.

Таким образом, предприятие, использующее только собственный капитал, имеет наивысшую финансовую устойчивость (его коэффициент автономии равен единице), но ограничивает темпы своего развития (т.к. не может обеспечить формирование необходимого дополнительного объема активов в периоды благоприятной конъюнктуры рынка) и не использует финансовые возможности прироста прибыли на вложенный капитал.

Уставный фонд характеризует первоначальную сумму собственного капитала предприятия, инвестированную в формирование его активов для начала осуществления хозяйственной деятельности. Его размер определяется (декларируется) уставом предприятия. Для предприятий отдельных сфер деятельности и организационно-правовых форм (акционерное общество, общество с ограниченной ответственностью) минимальный размер уставного фонда регулируется законодательством.

Резервный фонд (резервный капитал) представляет собой зарезервированную часть собственного капитала предприятия, предназначенного для внутреннего страхования его хозяйственной деятельности. Размер этой резервной части собственного капитала определяется учредительными документами. Формирование резервного фонда (резервного капитала) осуществляется за счет прибыли предприятия (минимальный размер отчисления-прибыли в резервный фонд регулируется законодательством).

К специальным (целевым) финансовым фондам относятся целенаправленно сформированные фонды собственных финансовых средств с целью их последующего целевого расходования. В составе этих финансовых фондов выделяют обычно амортизационный фонд, ремонтный фонд, фонд охраны труда, фонд специальных программ, фонд развития производства и другие. Порядок формирования и использование средств этих фондов регулируется уставом и другими учредительными и внутренними документами предприятия.

Нераспределенная прибыль характеризует часть прибыли предприятия, полученную в предшествующем периоде и не использованную на потребление собственниками (акционерами, пайщиками) и персоналом. Эта часть прибыли предназначена для капитализации, то есть для реинвестирования на развитие производства. По своему экономическому содержанию она является одной из форм резерва собственных финансовых средств предприятия, обеспечивающих его производственное развитие в предстоящем периоде.

Анализ современных подходов к определению такой экономической категории, как «капитал» показал, что существуют такие его общие характерные признаки, как:

1. капитал является богатством, используемым для его собственного увеличения;

2. капитал – это главный источник формирования благосостояния его собственников в текущем и будущем периодах;

3. капитал представляет собой приносящие доход источники средств корпорации, пассив баланса;

4. динамика капитала – важный измеритель эффективности производственно-коммерческой деятельности корпорации;

5. капитал является измерителем рыночной стоимости предприятия; цена капитала показывает сумму денежных средств, которую следует отдать за привлечение определенного количества капитала.

Главная цель управления капиталом выражается в обеспечении эффективного финансирования развития предприятия, направленного на возрастание его рыночной стоимости в предстоящем периоде по всем направлениям его хозяйственной деятельности. Анализ использования капитала предприятия можно рассматривать в качестве одного из разделов финансового анализа, призванного обеспечить принятие управленческих решений.

Несмотря на большое количество исследований, посвященных капиталу предприятия, в настоящее время не существует единой методики анализа его использования. Значение экономического анализа и изучение связанных с ним вопросов важно в настоящее время, так как предприятие постоянно работает в условиях риска и в связи с этим сталкивается с проблемами оценки своего финансового состояния. А именно: уяснение того, способно ли предприятие отвечать по своим обязательствам; как быстро средства, вложенные в активы, превращаются в реальные деньги; насколько эффективно используется собственный капитал предприятия.

В нынешних условиях эти вопросы выдвигаются на первый план. От того, каким капиталом располагает субъект хозяйствования, насколько оптимальна его структура, насколько целесообразно он трансформируется в основные и оборотные фонды, зависят финансовое благополучие предприятия и результаты его деятельности. Поэтому анализ наличия, источников формирования капитала имеет исключительно важное значение.

#### **Список использованных источников :**

1 Закон Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности», от 28.02.2007 года № 234-III ЗРК

2 [www.minfin.kz/](http://www.minfin.kz/) Международные стандарты финансовой отчетности

3 Типовой план счетов бухгалтерского учета. Приказ Министра финансов РК от 23.05.2007 года № 185.

4 «Бюллетень бухгалтера» - Международные стандарты финансовой отчетности. – Алматы: «БИКО», ежемесячно.

**Абрамова О.И.**  
студент, Санкт-Петербургский государственный  
экономический университет  
Санкт-Петербург, Россия,

**Тимофеева О.В.**  
к.э.н., доцент, Санкт-Петербургский государственный  
экономический университет  
Санкт-Петербург, Россия

## **МОШЕННИЧЕСТВО С КРЕДИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТЬЮ: ВИДЫ И СПОСОБЫ ПРЕДОТВРАЩЕНИЯ В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВИЗАЦИИ**

**Аннотация:** *мошенничество с кредиторской задолженностью-скрытая угроза, с которой сталкиваются многие компании. В представленной статье проанализирована статистика случаев мошенничества за последние 10 лет. Рассмотрены наиболее часто встречающиеся виды мошенничества в части кредиторской задолженности, в заключении предложены пути, внедрение которых будет способствовать предотвращению мошеннических атак.*

**Ключевые слова:** *кредиторская задолженность, виды мошенничества, автоматизация, мошенничество, цифровизация.*

**Abstract:** *accounts payable fraud is a hidden threat that many companies face. This article analyzes the statistics of fraud cases over the past 10 years. The most common types of fraud in the part of accounts payable are considered, in the conclusion, ways are proposed, the implementation of which will help prevent fraudulent attacks.*

**Key words:** *accounts payable, types of fraud, automation, fraud, digitalization.*

**Аңдатпа:** *кредиторлық берешектің алаяқтығы көптеген компанияларға тап болатын жасырын қауіп болып табылады. Бұл мақалада соңғы 10 жылдағы алаяқтық істерінің статистикасы талданады. Кредиторлық берешек бойынша алаяқтықтың кең тараған түрлері қарастырылады, қорытындыда жүзеге асыру алаяқтық шабуылдардың алдын алуға көмектесетін жолдар ұсынылады.*

**Негізгі сөздер:** *кредиторлық берешек, алаяқтық түрлері, автоматтандыру, алаяқтық, цифрландыру*

В эпоху цифровых финансовых услуг организации по всему миру сосредоточены на модернизации и цифровизации своих бизнес-процессов с целью способности конкурирования на рынке. Кроме того, стремление к цифровизации усилилось во время пандемии COVID-19. Инновационные решения по преодолению сбоев, вызванных эпидемией через цифровые транзакции, стали спасителями финансовых систем.[3] Цифровизация способствует обеспечению эффективности работы во многих аспектах, таких как защита от мошенничества, нормативный мониторинг. С другой стороны, по мере развития информационных технологий появляются новые схемы мошенничества. Однако технологии могут использоваться не только для совершения мошенничества, но также для его обнаружения и предотвращения.

Мошенничество с кредиторской задолженностью один из наиболее распространенных видов мошенничества, подвергающих компании рискам, связанным с ведением бизнеса. Финансовые средства, проходящие через кредиторскую задолженность, являются уязвимым местом для компании и прибыльным местом для совершения внутреннего или внешнего мошенничества.

Мошенничество с кредиторской задолженностью относится к преступной деятельности, связанной с исходящими платежами от компании. Примеры включают схемы выставления счетов, мошенничество с чеками и мошенничество с откатами.

В среднем около 70% компаний в ходе осуществления своей деятельности сталкиваются с различными видами мошенничества в части кредиторской задолженности.



Рис.1- Процент организаций, которые столкнулись с мошенничеством в платежах, 2010-2020 гг. [3]

Как видно из рисунка, в период 2018-2019 годов были зарегистрированы рекордные уровни мошенничества с платежами: более 80 процентов организаций стали жертвами атак мошенников. В 2020 году 74 процента организаций стали объектами мошенничества с платежами. Данный факт свидетельствует о том, что значительная доля компаний по-прежнему является уязвимой. Таким образом, рассмотрение основных способов мошенничества кредиторской задолженности и, как следствие, путей по его предотвращению в современных условиях цифровой экономики является актуальным вопросом.

Наиболее часто встречающимися видами мошенничества в части кредиторской задолженности являются [2]:

- завышение суммы счета;
- переплата;
- фальшивый счет;
- повторные платежи;
- применение сквозных схем;
- скрытые личные покупки;
- создание поддельного продавца.

Некоторые из перечисленных случаев мошенничества с кредиторской задолженностью представляют собой преступления, которые могут быть совершены, как внутри страны, так и за ее пределами, другие же связаны со сложными схемами с участием нескольких игроков.

Современному бизнесу очень важно идти в ногу с технологическим процессом. На сегодняшний день деятельность почти всех предприятий зависит от информационных разработок. Процесс учета кредиторской задолженности остается одним из наиболее ручных процессов в бухгалтерском учете. Более 70% организаций всего мира заявляют, что ручной ввод данных и осуществление неэффективных процессов являются их главной проблемой, связанной с отражением операций в части кредиторской задолженности. Традиционные ручные процессы упрощают совершение мошеннических действий. В связи с этим комплексным решением для предотвращения мошенничества в части

кредиторской задолженности выступает цифровизация ее процесса. При этом все традиционные системы контроля и противовесов остаются актуальными на сегодняшний день, продолжают нести свою ценность и должны быть сохранены. Но цифровизация является главным способом полностью гарантировать целостность верного процесса учета кредиторской задолженности.

Технологический процесс учета кредиторской задолженности может обеспечить комплексный контроль внутреннего и внешнего мошенничества, такого как дублирование платежей, ложные счета, мошеннические платежи, наличие неутвержденных поставщиков и фальсифицированная финансовая отчетность. Помимо обеспечения большей финансовой безопасности, автоматизация кредиторской задолженности может улучшить внутреннюю коммуникацию, повысить эффективность и сэкономить бизнесу значительную сумму денежных средств.

Переход на цифровые технологии позволит исключить человеческий фактор из виду, а процесс обнаружения некоторых видов мошенничества станет автоматизированным. Основные пути, внедрение которых позволит предотвратить мошенничество с кредиторской задолженностью:

1) Проверка своих контрагентов. Специалисты по учету кредиторской задолженности могут снизить риск мошенничества с помощью превентивных и детективных средств контроля. Примерами таких средств является программное обеспечение для управления рискам, способствующее отслеживанию повторяющейся контактной информации, подозрительных адресов и др.

2) Автоматизация процессов утверждения. Автоматизированный процесс утверждения позволяет специалистам лучше понять, когда и кем были утверждены счета-фактуры и платежи. Это также улучшает контроль, гарантируя, что счета-фактуры направляются сотрудникам на нужном этапе рабочего процесса утверждения. Благодаря лучшему контролю за процессом утверждения финансовые руководители могут управлять рисками и финансовыми потерями на более широком уровне.

3) Проведение регулярных внеплановых проверок. Осуществление внеплановых аудиторских проверок кредиторской задолженности позволит убедиться в отсутствии мошеннических махинаций в процессе учета.

4) Использование программного обеспечения для автоматизации на базе искусственного интеллекта или машинного обучения. Расширенное программное обеспечение может удалить ручное управление и минимизировать участие работника за счет использования возможностей искусственного интеллекта для выявления любых повторяющихся счетов, дополнительных расходов или подозрительной активности, а также для завершения регулярных анализов расходов.

5) Автоматизация сопоставления счетов-фактур с платежами. Сопоставление счетов-фактур по счетам к оплате - это процесс сопоставления счета-фактуры поставщика, заказа на покупку и информации о поступлении продукта. Сопоставление каждого счета-фактуры с заказом на покупку и квитанцией поможет предотвратить оплату поддельных счетов. Путем сопоставления можно точно сопоставить заказы с дебиторской задолженностью.

Использование перечисленных информационных разработок для реализации программ предотвращения и обнаружения мошенничества в режиме реального времени позволит организациям сократить время до момента обнаружения мошенничества. Необходимые меры по предотвращению мошенничества также будут способствовать сокращению затрат, таких как простой, потеря производительности и потеря репутации. Грамотное сочетание способов по предотвращению мошенничества внутри всей организации, средств контроля за технологиями, четких процессов для финансовых систем и хорошего уровня понимания рисков на сегодняшнем рынке особенно важно для осуществления деятельности всех предприятий. Организациям необходимо учитывать

специфику своей деятельности для выбора подходящей стратегии по обнаружению и устранению мошеннических действий в общем процессе учета и, в частности, учета кредиторской задолженности.

Таким образом, изучение и выявление способов мошенничества позволяет определить его технологии и механизмы. Исследование способов его совершения оказывает содействие эффективному определению мер по его предупреждению.

Мошенничество, связанное с кредиторской задолженностью, не является редкостью в современных условиях ведения бизнеса. В связи с этим всем компаниям необходимо обращать внимание на число случаев мошеннических действий с точки зрения кредиторской задолженности, так как именно такой вид мошенничества может нанести огромный ущерб прибыли компании. Введение процессов автоматизации по учету и контролю кредиторской задолженности будут способствовать его сокращению и предотвращению.

#### **Литература:**

1.Ефремова Е.И. Мошенничество в организации направления контроля с целью его предотвращения // Вестник Российского экономического университета им. Г.В. Плеханова. – 2017. – №02. – С. 94-99.

2.Корпоративное мошенничество: "слабые места" компаний, методы предотвращения и расследования [Электронный ресурс].2018-Режим доступа: <https://www.garant.ru/article/1217829/#ixzz7BiJd8eS8>

3.Payments Fraud and Control Report: Highlights [Electronic resource].-2021-Mode of access: [www.AFPonline.org](http://www.AFPonline.org)

4.Payments Fraud and Control Survey [Electronic resource]-2017- Mode of access: [www.AFPonline.org](http://www.AFPonline.org)

*Мирошниченко А.Е., Контареро А.П., Новикова-Еничева М.А*  
*Студенты, ФГБОУ ВО «ГУМРФ имени адмирала С.О.Макарова»*  
*Санкт-Петербург, Россия,*  
*Штиллер М.В.*  
*д.э.н., профессор,*  
*ФГБОУ ВО «ГУМРФ имени адмирала С.О.Макарова»*  
*Санкт-Петербург, Россия*

### **НЕФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ В РОССИИ**

***Аннотация:** Нефинансовая отчетность – это отчетность, охватывающая одновременно экономические, экологические и социальные аспекты деятельности компании, раскрывающая информацию о ее нефинансовых инициативах и вкладе в устойчивое развитие окружающего мира.*

*В представленной статье рассмотрено понятие нефинансовой отчетности, история её происхождения, стандарты нефинансовой отчетности, её пользователи и решение задач, которые можно решить с помощью нефинансовой отчетности, а также рассмотрена именно нефинансовая отчетность в России.*

***Ключевые слова:** нефинансовая отчетность, стандарты нефинансовой отчетности, Global Reporting Initiative, CDP, Task Force on Climate-related Financial Disclosures.*

***Аннотация:** Қаржылық емес есеп беру – бұл бір уақытта компанияның экономикалық, экологиялық және әлеуметтік аспектілерін қамтитын, оның қаржылық*

емес бастамалары мен қоршаған әлемнің тұрақты дамуына қосқан үлесі туралы ақпаратты ашатын есеп беру.

Ұсынылған мақалада қаржылық емес есеп беру түсінігі, оның пайда болу тарихы, қаржылық емес есеп беру стандарттары, оны пайдаланушылар және қаржылық емес есептілікті қолдану арқылы шешуге болатын мәселелерді шешу, сондай-ақ Ресейдегі қаржылық емес есептілік қарастырылады.

**Негізгі сөздер:** қаржылық емес есептілік, қаржылық емес есеп беру стандарттары, Жаһандық есеп беру бастамасы, CDP, Климатқа байланысты қаржылық ақпаратты ашу жөніндегі жұмыс тобы.

Информация о климатических, экологических и социальных сферах деятельности компании — нефинансовая отчетность — вносит ощутимый вклад в формирование имиджа компании. Она позволяет улучшить качество корпоративного управления, систематизировать и стимулировать ваши достижения в области экологических, социальных, климатических и иных программ и инициатив.

Отчетность, в практическом наглядном виде, впервые зародилась в Европе в 70-х годах XX века. Такие раритетные тексты сейчас можно найти лишь в архивах компаний. Это были небольшие по объему документы, посвященные ограниченному кругу вопросов, в которых компании рассказывали целевой аудитории, что и почему они делали. Нередко эти публикации появлялись в связи с конфликтными ситуациями, возникавшими либо внутри компании (среди работников, с участием профсоюзов), либо снаружи (претензии, предъявленные общественными организациями, жителями тех или иных территорий, критические выступления в прессе).

В 90-х годах был создан подход, согласно которому деятельность в области корпоративной ответственности или устойчивого развития должна иметь системный характер, т.е. управляться так же, как и другие бизнес-процессы. Многие крупные компании разработали собственные системы управления этой деятельностью. Именно тогда определилась важнейшая внутренняя функция нефинансовых отчетов – это инструмент планирования и оценки деятельности.

В России началом активной фазы нефинансовой отчетности принято считать 2000 год. В стране начинал увеличиваться рост числа компаний, публикующих нефинансовую отчетность, расширяется практика использования универсальных показателей и комплексного подхода к оценке нефинансовой деятельности предприятия.

В раскрытии нефинансовой отчетности заинтересованы все стороны, связанные с бизнесом:

- инвесторы, клиенты, органы власти, а также местные сообщества.

Отказ от предоставления нефинансовой отчетности, «закрытость» могут существенно уменьшить ваши шансы в конкурентной борьбе на рынке, усложнить сотрудничество с инвесторами и клиентами. «Прозрачность» сведений о деятельности компании повышает их лояльность, демонстрирует приверженность компании принципам устойчивого развития. Раскрытие всей необходимой информации также способствует предупреждению имиджевых рисков: финансово выгоднее позаботиться об этом заранее, а не устранять последствия.

Стандарты нефинансовой отчетности



**Global Reporting Initiative (GRI)** — глобальная инициатива по отчетности. Это система, разработанная ведущими специалистами для помощи компаниям в подготовке нефинансовой отчётности. Ее применение добровольное, также оно существенно облегчает процесс оценки и анализа картины текущей деятельности компании в экономической, экологической и социальной областях.



**CDP** — самая авторитетная независимая организация, работающая в сфере международной климатической и экологической отчетности. CDP собирает информацию о деятельности компаний и территорий, направленной на смягчение климатических изменений и адаптации к ним, сведения об использовании лесных и водных ресурсов, о действиях по их восстановлению и способах минимизации такого использования. CDP сотрудничает с ведущими мировыми инвесторами, благодаря чему компании увеличивают свои шансы на получение выгодной финансовой поддержки. Нефинансовая отчетность CDP — это вероятность создать образ надежного партнера для всех заинтересованных сторон.



**Task Force on Climate-related Financial Disclosures (TCFD)** — некоммерческая организация, которая занимается разработкой рекомендаций по добровольному опубликованию информации о финансовых рисках компаний, возникающих в связи с глобальным изменением климата. TCFD помогает компаниям предоставлять для заинтересованных сторон сведения, которые можно использовать для привлечения инвестиций и принятия верных решений по управлению.

Нефинансовая отчетность в России имеет место, преимущественно, формальный, шаблонный подход к соблюдению требований стандартов и руководств нефинансовой отчетности и улучшению нефинансовой отчетности. Компании оценивают нефинансовую отчетность преимущественно исходя из краткосрочных целей, и не соотносят процесс подготовки нефинансовой отчетности с преобразованием системы управления (путем встраивания в нее экологических и социальных вопросов).

По состоянию на 11 апреля 2019 г. в Национальный Регистр нефинансовых отчетов внесены 176 компаний, зарегистрировано отчетов – 924, которые выпущены в период, начиная с 2000 г. В их числе: экологические отчеты (ЭО) – 81, социальные отчеты (СО) – 326, отчеты в области устойчивого развития (ОУР) – 314, интегрированные отчеты – 176, отраслевые отчеты – 27. Пользователи нефинансовой отчетности:

1) руководство компании, акционеры: применяют информацию для выявления и оценки рисков бизнеса, поиска новых путей развития;

2) инвесторы, кредиторы: применяют информацию для выявления рисков инвестирования в данную организацию;

3) сотрудники, представители профсоюзов: применяют информацию для определения будущих перспектив работы в организации;

4) государственные органы: применяют информацию для разработки, внедрения, и оценки государственных и муниципальных политик; предотвращает социальные конфликты и загрязнение окружающей среды;

5) потребители: применяют информацию для принятия решений о приобретении товаров, работ, услуг, определения дальнейших перспектив сотрудничества с организацией;

6) конкуренты: применяют информацию для сравнения результатов, разработки новых программ на примере конкурентов;

7) некоммерческие организации, СМИ: применяют информацию для оценки воздействия компании на социальные группы и окружающую среду, отстаивание интересов социальных групп и всего общества. Нефинансовая отчетность является инструментом для решения таких задач, как:

- усовершенствование системы управления рисками;
- развитие корпоративного управления и деловой этики (в результате необходимости раскрытия информации не только о финансовом состоянии, но и о нефинансовой результативности повышается осведомленность руководства о внутренней работе бизнеса)

- повышение инвестиционной привлекательности (многие рейтинги качества корпоративной отчетности учитывают наличие информации об экономических, социальных и экологических результатах. Наличие отчета организации в рейтингах (например, TOP-100 годовых отчетов по качеству подготовки) свидетельствуют о доверии со стороны общественности к информации, это ведет к улучшению деловой репутации);
  - увеличение эффективности управления
  - улучшение конкурентоспособности:
  - повышение открытости в результате предоставления информации о качестве продукции, используемом сырье и т.д. улучшает конкурентоспособность компании;
  - улучшение финансовых показателей: многие компании подтверждают влияние информационной открытости на повышение стоимости и ликвидности компании.

Компании оценивают нефинансовую отчетность преимущественно исходя из краткосрочных целей, и не сравнивают процесс подготовки нефинансовой отчетности с преобразованием системы управления (путем встраивания в нее экологических и социальных вопросов). На протяжении последних лет проявился интерес государства к нефинансовой отчетности компаний с государственным участием, что оказывает положительное влияние на один из наименее прозрачных для общества сегментов российского бизнеса.

Тем не менее, большинство российских компаний воспринимают нефинансовую отчетность как акцию, не влияющую на реальную стратегию деятельности компании. Так, в 2010 году вообще не подвергались независимой проверке 40% нефинансовых отчетов, 36% проходили заверение с участием разных типов верификаторов (ученые, представители некоммерческих организаций), 10% отчетов имели профессиональное аудиторское заключение и лишь 14% применяли обе формы заверения.

Нефинансовые отчеты стали всего лишь инструментом взаимодействия крупнейших российских компаний с «узким кругом» заинтересованных сторон, получающих финансовый выигрыш от развития процесса. Роль внешнего заверения отчета достаточно высока, по мнению многих экспертов, она будет расти, поэтому важно, чтобы продолжали развиваться разные виды независимого подтверждения, как профессиональное, так и общественное, которые дополняют друг друга и, решая различные задачи, помогают компаниям в их взаимодействии с внешним сообществом. От компании, выпускающей нефинансовый отчет, ожидается не только демонстрация своих успехов, но и освещение проблемных моментов. Хотя может казаться, что это создает временную угрозу для репутации компании, в дальнейшей перспективе подобный риск компенсируется значительными преимуществами: более глубоким анализом результатов деятельности компании в области устойчивого развития, повышением доверия заинтересованных сторон, усовершенствованием системы управления рисками и ростом эффективности работы организации.

#### **Литература:**

1. Бухгалтерский учет в организациях, Е.П. Козлова, Г.Н. Бабченко, Е.Н. Галанина. - М. 2000. С.5-7.
2. Раицкий К.А. Экономика предприятия. М.: ИВЦ "Маркетинг", 2002
3. МСФО № 1 "Представление финансовой отчетности" от 28 декабря 2005. С.32-36.
4. Артеменко В.Г., Беллендир М.В. «Финансовый анализ». – М.: Дис.1997; с.14.
5. Крейнина М.Н. «Финансовое состояние предприятия: методы оценки». – М.: Дис, 1998. с.15.

*Тиранова Е., Слямхан Н., Зеленская А.,  
студенты, Университет «Туран».  
Научные руководители:  
Иванюк Т.Н., профессор университета «Туран»,  
Арышев В.А., профессор университета «Туран»*

## **ВНЕДРЕНИЕ НЕФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ В КАЗАХСТАНЕ**

**Аннотация:** в статье раскрываются вопросы, связанные с внедрением нефинансовой отчетности предприятий Казахстана. Отмечается, что число компаний, участвующих в процессе добровольной отчетности, увеличивается. Это свидетельствует о большей открытости компаний в отношениях с обществом.

**Ключевые слова:** нефинансовая отчетность, нефинансовые показатели, стейкхолдеры, стандарты нефинансовой отчетности.

**Аннотация:** мақалада Қазақстандағы кәсіпорындардың қаржылық емес есептілігін жүзеге асыруға қатысты мәселелер ашылған. Ерікті есеп беру процесіне қатысатын компаниялардың саны артып келе жатқаны атап өтілді. Бұл компаниялардың қоғаммен қарым-қатынасындағы ашықтығын айғақтайды.

**Негізгі сөздер:** қаржылық емес есеп беру, қаржылық емес көрсеткіштер, мүдделі тараптар, қаржылық емес есеп беру стандарттары.

В настоящее время в состав конструктивной деловой отчетности входят помимо финансовых показателей еще и нефинансовые, а именно экологические, социальные и управленческие (ESG). Каждая компания обеспечивает своих инвесторов информацией о процессе формирования надежной стоимости и исполнения перспективного планирования. Нефинансовая отчетность, которая отражает потребности широкого круга заинтересованных лиц, после пандемии приобретет большую значимость.

Согласно источникам Национального регистра нефинансовых отчетов, 34% от количества опубликованных нефинансовых отчетов составляют сведения по части устойчивого развития, и 36% представляет отчетность компаний нефтегазовой отрасли. Отчетность в отношении устойчивого развития регламентируется «Руководством по отчетности в области устойчивого развития» (GRI Standard). GRI Standard выступают независимыми стандартами, которые предоставляют компаниям возможность формировать нефинансовые показатели, характеризующие влияние на изменение климата, управление персоналом и анализ коррупционного аспекта.

Подтверждение нефинансовых данных является относительно новой потребностью для компаний, работающих на территории СНГ и публикующих нефинансовую отчетность. Рост потребности общества в проверенной информации за последние пару лет заметно вырос. Наличие качественного подтверждения позволяет компаниям достигнуть:

1. увеличение доверия инвесторов, акционеров и других заинтересованных сторон;
2. положительного воздействия на рейтинги устойчивости;
3. рост уровня зрелости организации в части стабильного развития и качества открытой нефинансовой информации;
4. привлечение руководства и рядовых сотрудников в процесс эффективного развития;
5. исполнение требований регуляторов в перспективе.

Бизнес в Казахстане в определенной мере подготовлен к использованию нефинансовой отчетности и внедрению ее стандартов. Социальную ответственность крупных корпораций и бизнеса в целом невозможно представить без введения нефинансовой (социальной) отчетности. Глобальная инициатива по предоставлению

отчетности – стандарт, который сегодня используется сотнями компаний во многих странах по всему миру. Актуальность внедрения этих стандартов подтверждается тем, что в Казахстане имеются предприятия, готовые начать работы по внедрению стандартов нефинансовой отчетности в своей деятельности.

В качестве примера можно привести такие компании, как социально-предпринимательские корпорации, государственные холдинговые компании, а также предприятия сырьевого сектора. По нашему мнению, механизм социальной и нефинансовой отчетности должен быть прописан в законе «О меценатстве и спонсорстве». Однако, не так важно отражение в законе, как то, чтобы компании осознали необходимость и важность прозрачности своей деятельности. Мы считаем, что потребуется ввести рейтинги между компаниями, которые осуществляют социальную ответственность, а именно социальный рейтинг.

На наш взгляд, необходимо применять к различным предприятиям дифференцированный подход при предоставлении нефинансовой отчетности. У предприятий разные темпы экономического развития. В то время, как некоторые компании готовы внедрить стандарты нефинансовой отчетности, выплачивать высокую заработную плату своему персоналу и поддерживать социальную инфраструктуру, остальные будут иметь средний уровень заработной платы на основе результатов своей деятельности.

В связи с этим определяется три уровня социальной и корпоративной ответственности, которые компания проходит на постоянной основе, когда превращается в социально ответственную организацию.

При первом уровне компании должны выплачивать всем сотрудникам организации уровень заработной платы не ниже минимального.

Второй уровень внедряется путем распространения практики, при которой предприятия предоставляют корпоративные социальные пакеты своим сотрудникам и их семьям.

И последний, третий уровень содержит в себе добровольное принятие организациями международных стандартов нефинансовой отчетности (МСНО), которые совершенствуют работу компаний и делают ее предельно простой и прозрачной для общего контроля.

Министр индустрии и торговли Республики Казахстан, отмечает: - «Мы будем поддерживать бизнесменов - предпринимателей на всех трех уровнях. Задача, которая стоит перед нами, состоит в том, чтобы открыть предпринимателям нужные ориентиры по пути из малого предпринимательства в средний бизнес и далее - в крупный. А в будущем и в корпоративные лидеры". Можно сделать вывод, что Казахстан готов к совершенствованию своей системы отчетности.

В наше время социальную отчетность по всему миру предоставляют более 400 компаний. Социальная, то есть нефинансовая отчетность включает в себя главные итоги финансово - хозяйственной деятельности, экономическую эффективность, уровень инноваций, производительность труда, инвестиционную активность предприятия, ясность и прозрачность, а также выполнение минимальных социальных стандартов, анализ социального пакета, предоставляемого работникам, практику негосударственного пенсионного обеспечения и ряд других социальных критериев.

Исходя из анализа тенденций эмпирического развития нефинансовой отчетности и содержания отчетов, можно утверждать, что компании продолжают применять принципы ответственной деловой практики. Эти принципы являются важным элементом нефинансовой отчетности деятельности предприятий.

Все больше и больше компаний участвуют в процессе добровольной отчетности и регулярно публикуют отчеты, которые становятся частью корпоративной культуры и правилом хорошего тона. Темпы роста участников отчетного процесса не очень высоки,

но важно то, что они не замедляются. Значительно улучшается качество предоставляемой информации, которая становится все более значимой. Растет число отчетов, в которых освещаются данные компании о тройном конечном результате, включая экономические, экологические и социальные аспекты деятельности. Расширяется круг публикуемых фактических тем, важных для стейкхолдеров (заинтересованных лиц и сторон), что свидетельствует о большей открытости компаний в отношениях с обществом.

#### **Литература.**

1. Оразбаков Г. Из выступления министра индустрии и торговли РК. Материалы МНПК «Социальная ответственность бизнеса». ИА «Kazakhstan Today» ([www.kt.kz](http://www.kt.kz)). 09.11.2021 г. Астана.

*Ысқақ А. Студенті Нархоз Университеті  
Ғылыми жетекшісі: Аппақова Г.Н.,  
PhD докторы, профессор*

### **КОМПАНИЯНЫҢ НЕГІЗГІ ҚҰРАЛДАРМЕН ҚАМТАМАСЫЗ ЕТІЛУІН ЖӘНЕ ОЛАРДЫ ПАЙДАЛАНУ ТИІМДІЛІГІН ТАЛДАУ**

Субъектінің қаржылық жағдайы оның қызметін дамыту және инвесторларды тарту перспективаларын зерттеу үшін бағаланады. Осы талдаудың негізгі көзі серіктестіктің негізгі құралдары болып табылады. Мұндай бағалаудың мақсаты-зауыттың кірістілігі мен төлем қабілеттілігі үшін факторларды анықтау, Бизнесінің кемшіліктерін жою. Сондықтан оларды талдау, кәсіпорынның қаржылық тұрақтылығын, оның ішінде үш кезеңді зерттейді. Бірінші кезеңде мүліктің құрылымы мен динамикасы және оны қалыптастыру көздері бағаланады. Екінші кезең серіктестіктің қаржылық тұрақтылығын зерттейді. Үшінші кезең зауыттың өтімділігін талдайды.

Мүліктің және оның көздерінің құрамы есепті жылға арналған қаражат деңгейі, баланс қорытындысында әрбір баптың үлесі туралы хабардар етеді. Сондай-ақ тартылған және меншікті көздердің арақатынасы көрсетіледі. Мүліктің құрылымдық ауытқулары бағаланады, бұл электромеханикалық өндірістің төмендеуін немесе кеңеюін бағалауға мүмкіндік береді. Баланс валютасының өсуі кәсіпорын үшін қолайлы болып саналады. Алайда, отандық экономика жағдайында мүліктен асып кетуге олар бойынша ресурстар мен резервтерді қайта бағалау әсер етуі мүмкін. Мұнда сондай-ақ эмиссиялық табыс пен өтеусіз негізде алынған ресурстар тіркелуі мүмкін [1, 96Б.]. Сондықтан кейде қарастырылып отырған көрсеткіштің (мүліктің) өсуі зауыттың қызметіне теріс әсер етуі мүмкін. Теңгерім валютасының төмендеуі өнімге сұраныстың төмендігімен, қорлардың болмауымен байланысты ЭМӨ төмендеуін растайды. Бұл жерде дебиторлар берешегінің азаюы да мүмкін, бұл субъект активтерінің айналымдылығын жеделдетеді. Бұл шаралар ресурстарды ұтымды пайдалануды көрсетеді, бұл электромеханикалық өндірістің дамуына оң әсер етеді.

Кәсіпорынның қаражаты артуы мүмкін, бұл айналым активтерінің ұтқырлығын қалыптастырады. Сондай-ақ, бұл өсу қосымша қаражатты жоюдан туындауы мүмкін. Бағалаудың дұрыстығы үшін серіктестік қаражатының өзгеруіне әсер еткен факторларды зерттеу қажет. Қысқа мерзімді активтердің ұлғаюы серіктестікте шығарылатын электромеханикалық бұйымдардың өсуін көрсетеді. Бұл ағымдағы қаражаттың өсуіне әкеледі және олардың айналымын баяулатады. Баланс валютасындағы қорлар үлесінің өсуі электромеханикалық өнімдерді шығару әлеуетін арттыруға мүмкіндік береді, бұл өндіріс қорларының өсуі арқылы қаржылық активтерді үнемдеуге мүмкіндік береді. Бірақ белгілі бір уақытта мұндай стратегия артық қорларға және сатудан түсетін кірістің

төмендеуіне әкелуі мүмкін. Сондықтан материалдық құндылықтардың өсу себептерін анықтау қажет. Бағалаудың тиімділігі үшін факторлық талдауды қолдануды ұсынамыз. Тауарлар үшін ақы төлеу кезінде тұтынушылар үшін қарыздарды қолдана отырып дебиторлық берешектің өсуі. Ұзақ мерзімді ресурстар ішкі және сыртқы факторлардың әсерінен өзгеруі мүмкін. Мысалы, бухгалтерлік есептің өзгеруіне немесе бағаның өсуіне байланысты.

Серіктестік мүлкінің пайда болу көздері олардың түрлері бойынша бағаланады. Міндеттемелер олардың құрылымы мен динамикасы бойынша зерттеледі. Қарыз көздерінің өсуі несиелерге қаржылық тәуелділікті арттырады. Бұл жағдайда тартылған көздер құрылымындағы өзгерістердің себептерін анықтау қажет. Ұйымдағы еңбек құралдарының дифференциациясын зерттеудің аналитикалық рәсімдері олардың көрсеткіштерін 2017 жылдан 2020 жылға дейін салыстыруды қамтиды. Бұл ретте активтердің әрбір түрі мен құрылымы бойынша өзгерістер есептелді. Зауыттағы қаражат үлесінің артуы олардың қосымша пайдалануға берілгендігін куәландырады (кесте 1).

Кесте 1 – Компанияның 2018 - 2020 жылдардағы негізгі құралдарының динамикасы мен құрылымы

Негізгі құралдар сыныбы (НҚ)	2018 жыл		2019 жыл		2020 жыл		2020 жылға қатысты өзгерістер (+,-) (мың.теңге)	
	сомма (мың.теңге)	үлес салмағы (үл/сал) (%)	сомма (мың.теңге)	үл/сал (%)	сомма (мың.теңге)	Үл/сал (%)	2018 жыл	2019 жыл
Машиналар мен жабдықтар	7585190	53	7274397	50	86546809	52	78961619	79272412
Көлік құралдары	1729345	12	1352782	9	12927365	8	11198020	11574583
Құрал-саймандар	706352	5	702348	5	7022758	4	6316406	6320410
Құрал-саймандар	256498	2	312781	2	3146247	2	2889749	2833466
Басқа НҚ	457685	3	598547	4	8293352	5	7835667	7694805
Ғимараттар	2074823	15	3219456	22	34658953	21	32584130	31439497
Құрылыстар	1441942	10	1223428	8	15324876	9	13882934	141011448
Жиыны	14251835	100	14683739	100	167920360	100	153668525	153236621

Кесте 1 бойынша серіктестіктің негізгі құралдарының құны 2018 жылмен салыстырғанда 2019 жылы 153236621 мың теңгеге өсті. Ұлғайту машиналар мен жабдықтардың құны есебінен қамтамасыз етілді. 79272412 мың теңге. Сондай — ақ, көлік құралдары құнының 11574583 мың теңгеге артқаны атап өтілді. Өндірістік және шаруашылық құны 2833466 мың теңгеге шамалы өсті. Сонымен қатар, ғимараттар құны — 31439497 мың теңгеге және құрылыстар — 14101448 мың теңгеге өсті. Негізгі құралдардың құнындағы мұндай өзгерістер қосымша түсіндіруді талап етеді. Ғимараттар құнының өсуі осы мүлікті сатып алуға байланысты болуы мүмкін. Көлік құралдары, машиналар мен жабдықтар құнының өсуі өндірістік қажеттіліктер үшін жабдықтар мен автокөліктерді сатып алуға байланысты.

Негізгі құралдарды жаңарту коэффициенті олардың жаңа түрлерін анықтайды. 2019 жылы оның мәні 2018 жылмен салыстырғанда 0,81-ге артты. Содан кейін олардың шығу коэффициенті бағаланады. Бұл әртүрлі себептер бойынша негізгі құралдардың істен шыққан бөлігін көрсетеді. Бұл коэффициенттің мәні есепті кезеңде 0,38 құрады, алдыңғы

деңгейден 0,38-ге көп. Компанияда өнім шығарудың өсу қарқыны мен активтердің өсу қарқынының арақатынасы арқылы негізгі құралдарды пайдалану тиімділігін талдайды. Бұл ретте бухгалтерия қорды беру, қорды қажетсіну, қормен жарақтану және еңбек өнімділігі көрсеткіштерін бағалайды. Экономикалық әдебиеттерде пайданың осы активтерге қатынасы ретінде қор қайтаруды есептеу туралы ұсыныстар айтылады [2, 127 Б]. Бұл жағдайда қор шығару электромеханикалық бұйымдар өндірісінің негізгі құралдар құнының бірлігіне ұлғаюын дәл сипаттамайды. Бұл жағдай пайданың өсуі әрдайым өнімнің өсуімен байланысты емес екендігіне байланысты. Бұл көрсеткіш рентабельділік деңгейінің өзгеруін қайталайды. Қорды қайтару өндірістік құралдардың барлық құнына, сондай-ақ машиналар мен жабдықтардың құнына қатысты есептелуі мүмкін. Бұл олардың ең мобильді және шешуші бөлігін-зауыттағы жабдықты пайдалану тиімділігін бақылауға мүмкіндік береді.

#### Әдебиеттер

1. Мергенбай Т.Я. Экономикалық талдау. Алматы, Әскерт, 2019 ж. 420 б.
2. Nesipbekov E.N. Modeling and automation of a restaurant // DILEMAS CONTEMPORANEOS-EDUCACION POLITICA Y VALORES, 7-SI, oct 2019. Б.120-138.

*Аллысбай А.Б.,  
студенті «Туран» Университеті  
Ғылыми жетекшісі: Оразалинова М.С.  
PhD, қауымдасқан профессор*

### БЮДЖЕТТІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ КЕЗЕҢДЕРІ

**Аңдатпа:** мақалада бюджетті қалыптастыру қадамдары қарастырылған.

*Бюджет – бұл сандық және ақшалай көріністегі кәсіпорынның қызметін жоспарлау. Бюджет процесі төрт кезеңнен тұрады: бюджет жобасын әзірлеу, бюджетті қарау және бекіту, бюджеттің атқарылуы, бюджеттің атқарылуы туралы есепті дайындау, қарау және бекіту.*

**Түйін сөздер:** бюджет, бюджеттеу, өзіндік құн, шығын, табыс, есеп, өндіріс.

**Аннотация:** в статье рассмотрены этапы формирования бюджета. Бюджет-это планирование деятельности предприятия в количественном и денежном выражении. Бюджетный процесс состоит из четырех этапов: разработка проекта бюджета, рассмотрение и утверждение бюджета, исполнение бюджета, подготовка, рассмотрение и утверждение отчета об исполнении бюджета.

**Ключевые слова:** бюджет, бюджетирование, себестоимость, затраты, доход, учет, производство.

**Annotation:** the article discusses the stages of budget formation. The budget is the planning of the company's activities in quantitative and monetary terms. The budget process consists of four stages: development of the draft budget, consideration and approval of the budget, budget execution, preparation, review and approval of the budget execution report.

**Keywords:** budget, budgeting, cost, costs, income, accounting, production.

Бюджет - бұл нақты жүзеге асыру мақсатындағы жоспардың сандық көрінісі. Ол тұтас ұйым үшін де, оның бөлімшелері үшін де жасалуы мүмкін. Бюджет шын мәнінде пайдалы құжат болуы үшін бірнеше әзірлік жұмыстары жүргізілуі керек. Атап айтқанда: ұйым алдына қандай мақсат қояды; жалпы экономикалық және салалық факторлардың, бәсекелестердің ықпалы; кәсіпорынның ұйымдық құрылымы; қандай қаржы құрылымы қолайлы.

Жоғарыда аталғандармен кәсіпорындардың өндірістік бағдарламасы қалыптасады, сонан соң функциялық бюджеттерді жасау қолға алынады. Бюджет процесі төрт кезеңнен тұрады: бюджет жобасын әзірлеу, бюджетті қарау және бекіту, бюджеттің атқарылуы, бюджеттің атқарылуы туралы есепті дайындау, қарау және бекіту.

Бюджет әдетте өндіру немесе сату (функциялық бюджет терминдері осыдан шыққан) немесе құрылымдық бөлімшелер (мысалы, бөлімдер мен филиалдар) сияқты ұйымның жекелеген функциялары ретінде болатын әрбір бюджеттік орталықтар үшін жасалады. Бюджеттік орталықтарына бөлу ұйымның құрылымымен анықталса да, ол әрдайым менеджерлердің жауапкершілігіндегі салаларға сәйкес келеді. Мәселен, кәсіпорынның өндіріс бөлімінің бастығы әдетте цех басшыларының жауапкершілігіне және өндіріс функцияларының аясындағы қатысушыларға сәйкес келетін өз кезегінде элементтерге бөлінетін өндіріс бюджетінің орындалуына (әзірлеуге жиі қатысып) жауап береді. Мұндай жағдайда бюджеттік орталықтарды жауапты орталықтар деп атайды[1].

Бюджетті қалыптастыру қадамдарына тоқталатын болсақ, бюджеттендіру жүйесіндегі сату бюджеті ұйымдарда бірінші болып қалыптасады, өйткені өнімді сатудың мүмкін көлемін бағалаусыз және жоспарлаусыз өндіріс бюджетін, шикізат пен материалдарды сатып алу және пайдалану, еңбек шығыны және т.б. бюджеттерін жасау мүмкін емес.

1-қадам. Сату бюджеті өнім түрлері бойынша бюджеттік кезеңнің ішіндегі сату көлемін көрсетеді. Сату бюджеті кәсіпорын өнімдерін өткізудің өткізу жоспары бөлімінің қызметкерлері мен сарапшыларының, басқарушыларының талқылау нәтижесі болып табылады. Сатуды жоспарлау - көптеген факторларды ескеруге тура келетін күрделі процесс: сату тарихы, экономиканың жалпы жағдайы, баға саясаты, маркетингтік зерттеудің нәтижесі, өндіріс қуаты, бәсекелестік, мемлекет тарапынан болатын шектеулерді есептеу және т.б. Сатуды жоспарлау тек өндіріс қуатына ғана емес, сонымен бірге нарықта өткізудің мүмкіндіктеріне байланысты болады. Сату бюджетін жасау барысында мына ықпалды факторларды ескеру қажет: бәсекелестердің қызметі, жабдықтаушылар мен сатып алушылардың тұрақтылығы, жарнаманың нәтижелілігі, сұраныстың маусымдық ауытқуы, іскерлік саясаты, экономиканың жалпы жағдайы, мемлекет тарапынан шектеулердің болуы және т.б.

2-қадам. Өндіріс бюджеті алдағы бюджеттік (жоспарлы) кезеңде шығарылатын өнімдердің түрі мен санын анықтайды. Кәсіпорын сату бюджетінде көрініс табатын болжаулы сұранысты және жоспарлы кезеңнің соңындағы (ағымдық жылдағы өнімдердің ақырғы қорын қоса ескерумен) қалаулы қор көлемін назарға алып, өнім өндірудің құрылымы туралы шешімді негіздейді. Жоспарлы сату көлемін заттай түрде белгіленгеннен кейін жоспарланған деңгейде дайын өнімдердің қорларын өткізу және қолдау бюджетін орындау үшін өндірілетін өнімдердің немесе қызметтердің бірлік санын анықтауға болады. Өндіріс бюджеті заттай және ақшалай бірліктермен жасалады. Ендігі жерде өндіріс көлемі туралы деректерді ескере отырып еңбек және материалдардың тікелей шығынының бюджетін әзірлеуге кірісе беруге болады. Өндірістің жалпы шығынын анықтау үшін материал, еңбек шығындары мен үстеме шығыннан пайда болатын өнім бірліктерінің өзіндік құнын есептеу керек. Сондықтан да бас бюджетті әзірлеудің келесі кезеңі жеке бюджеттерді жасау; материалдарды пайдалану бюджеті, еңбек шығынының бюджеті, үстеме шығын бюджеті. Өндіріс жоспарының деректері негізінде материалдарды пайдалану бюджеті жасалады.

3-қадам. Материалдарды пайдалану бюджеті. Оны әзірлеу үшін өндіріс бюджетінде көрініс тапқан жоспарлы шығарылым туралы дерек және өнімнің әр түрін дайындау кезеңіндегі материалдарды пайдаланудың нормативтері туралы мәліметтер қажет болады. Материалдарды сатып алуды жоспарлауда жоспарлы кезеңнің басында да, аяғында да материал қорының деңгейін ескеру керек. Заттай бірлікте материалдардың шығынын

есептеу үшін мыналарды білу қажет: есептік кезеңнің басындағы материал қорлары; өндіріс бюджетін орындау үшін материалдарға қажеттілік.

Ендігі жерде өндірістік бағдарламаны жүзеге асыру үшін бізге қаншалықты материал қажет екенін білгеннен кейін, біз жоспарлы кезеңде сатып алатын материалдардың көлемін анықтауымызға болады.

4-қадам. Материалдарды сатып алу бюджеті тұтас кәсіпорын және өнім түрлері бойынша заттай және құндық түрде алдағы бюджеттік кезеңдегі материалдардың, шикізаттың шығындары туралы ақпаратты қамтиды. Материалдарды пайдалану бюджеті материалдарды сатып алу бюджетін жасау барысында жөнелтуші пункті рөлінде болады. Шикізат өндірістің жоспарланған деңгейіне көтеруге және бюджеттік кезеңнің соңына шикізат қорының қалаулы деңгейін калыптастыруға жеткілікті санмен сатып алынуы керек. Бұл бюджетті жасау барысында бастапқы қорлардың деңгейіне (яғни, ағымдық кезеңнің соңындағы қорларға) түзету енгізуді ұмытпау керек.

Сатып алу бюджетінде өндірістік міндеттердің орындалуына қажетті шикізат пен материалдардың саны мен сатып алудың мерзімі анықталады. Сатып алудың құны сатып алу бағасына сатып алынған материалдар санының туындысы ретінде анықталады. Сатып алудың келемі мен жоспарлы кезеңде өндірудің тікелей материалдық шығынды тапқаннан кейін тікелей еңбек шығынын есептеу қажет.

5-қадам. Негізгі өндіріс персоналының еңбек шығыны бюджеті негізгі өндіріс персоналының қажеттілігін және жоспарлы кезеңде оның еңбекақы шығынын көрсетеді. Еңбек шығыны өндірілген өнімнің тұрпаты мен санына, оның еңбек сыйымдылығына, еңбекақы жүйесіне байланысты болады. Бұл деректер өнім немесе қызмет бірлігінің санын бірлік сағаттағы еңбек шығынының мөлшеріне көбейтумен, ал ақша түрінде - қажетті жұмыс уақытың әр еңбекақының әр түрлі сағаттық мөлшерлемелеріне көбейту арқылы алынатын жоспарланған өндіріс көлемін орындауға қажет сағаттағы қажетті жұмыс уақытын анықтайтын еңбек шығынының бюджетін жасауда пайдаланылады. Адам-сағаттардың саны бір бұйымның еңбек сыйымдылығына бұйым сандарының туындысы ретінде есептеледі. Тікелей еңбек шығынын (сомасын) құндық бағалау бір сағаттың төлем мөлшерлемесіндегі адам-сағат сандарының туындысы ретінде болады.

6-қадам. Жанама өндірістік шығындарға өндірістік бағдарламаларды орындалуына қажет өндірістік инфрақұрылымын қамтамасыз етуге кететін шығындар кіреді. Үстеме шығындар туралы айтқанда, ең алдымен мынаны - "үстеме" термині өзіне шығындардың әр қилысын біріктіретін жалпы ұғым екенін білуіміз керек. Үстеме шығын шамасына ықпал ететін факторлардың осы себебі бойынша ол көптеген жағдайда өндірістің тікелей шығындарын анықтаушыдан гөрі әлдеқайда үлкен ауқымды болады. Егер, мысалы, күрделі қаржы жұмсау бюджеті жаңа завод сатып алуды қарастыратын болса, онда осы активтерге қатысты амортизациялық аударым өндірістің үстеме шығыны деп аталады. Үстеме шығын бюджетінің мүмкіндік шамасына қарай өзгермелі және тұрақты шығындарды шектеу керек.

7-қадам. Бұйым өндірісінің өзіндік құны. Қайта санау коэффициенті, шығарылатын өнімдердің еңбек сыйымдылығы және материалдар шығындарының нормалары туралы ақпаратпен, бір бұйымды өндірудің шығынын есептеуге ақпарат бере алады. Бір бұйымның өзіндік құны оны өндіруге қажетті материал шығынының, негізгі өндіріс қызметкерінің еңбекақы шығынының және бір өнім есебіндегі жанама өндірістік шығынның сомасы

ретінде анықталады. Материал шығыны бір бұйым өндіруге қажетті санды сағаттық төлем мөлшерлемесіне көбейту арқылы табылады.

8-қадам. Жоспарлы кезеңнің соңындағы қойма қалдықтарының бюджеті. Кәсіпорынның жоспарлау қызметінің сатысында есептік кезеңнің соңындағы заттай бағаланатын дайын өнімдердің қорлары басшылық тарапынан анықталады. Қорларды

ақша түрінде бағалау үшін өнім бірлігінің жоспарлы өзіндік құнын есептеу керек. Жоспарлы кезең соңында материалдардың қоры бір кг-да сатып алу құнына келетін нормативтік қорлардың (кг) туындысы ретінде анықталады. Дайын бұйымдар қорының құны жоспарлы кезең соңындағы заттай түрдегі дайын бұйым қорларының мөлшерін бір бұйымды өндірудің өзіндік құнына көбейту жолымен есептеледі. Бюджетті қалыптастырудың маңызды кезеңіне өткізілген өнімдердің өзіндік құнын анықтау жатады.

9-қадам. Өткізілген өнімдердің өзіндік құн бюджеті. Өткізілген өнімдердің бюджетін жасау негізінде мынадай есептеу формуласы жатады.

*Өткізілген өнімдердің өзіндік құны = Кезең басындағы дайын өнімдердің қоры + Жоспарланған кезеңде өндірілген өнімдердің өзіндік құндары - Кезең соңындағы дайын өнімдердің қоры.*

Өз кезегінде жоспарланған кезеңде өндірілген өнімдердің өзіндік құндары былайша есептеледі.

*Жоспарланған кезеңде өндірілген өнімдердің өзіндік құны = Жоспарланатын кезеңдегі материалдардың шығыны + Жоспарланатын кезеңнің еңбек шығыны + Жоспарланатын кезеңнің үстеме шығыны.*

10 – қадам. Коммерциялық және әкімшілік шығындарының бюджеті.

Әкімшілік шығын бюджеті алдағы

бюджеттік кезеңде тұтас кәсіпорын бойынша инфрақұрылымды қамтамасыз етуге шығынды көрсетеді. Коммерциялық шығын бюджеті алдағы кезеңде өнім өткізумен байланысты шығынның ретімен жасалған жоспарын білдіреді. Коммерциялық шығын бюджетін әзірлеуде және орындауды сату бөлімі жүзеге асырады.

11 – қадам. Бюджет - кірістер мен шығыстар туралы жоспарлы есеп беру. Кірістер мен шығыстар бюджеті тұтастай кәсіпорынның және алдағы бюджеттік кезеңге алынатын қаржылық нәтижеге жоспарланған оның құрылымы мен шамасын көрсетеді.

*Өнімдерді өткізуден түскен түсім-Өткізілген өнімдердің өзіндік құны = Жалпы пайда- Операциялық (әкімшілік, ком.) шығындар = Негізгі қызметтен түскен табыс*

12 қадам. Капиталдың шығын бюджеті кәсіпорын мөлшері мен пайдалану бағытын қоса көрсететін алдағы бюджеттік кезеңде жүзеге асырылуы тиіс инвестицияны білдіреді. Капитал жұмсаудың бағытын анықтау мен инвестициялық ресурсты алу барлық басқару есебінің кешенді міндеттері болып табылады. Мұндағы мәселе инвестицияның пайдалылығын анықтаумен байланысты болатын қандай ұзақ мерзімді активтерді сатып алу керек, ең алдымен осыны шешу керек. Ұзақ мерзімді капитал жұмсауға қатысты ақпарат негізгі құрал жабдық шотындағы сальдоны және басқа да ұзақ мерзімді активтерді өзгертіп, болжаулы бухгалтерлік баланс, табыстар мен шығындар туралы болжаулы есеп, несиеге пайыз төлеу мәселелерін қозғап, сметаның қолда бар болуына әсер етеді. Осыған байланысты капиталдық шығындар бойынша барлық мәселелер бас жоспарда жоспарланып, оған кіруі тиіс.

13-қадам. Ақшалай қаражат қозғалысының бюджеті

Түсімдердің балансталуды және ақшалай қаражаттың пайдалануын қамтамасыз етуге арналған. Егер табыс пен шығын бюджетінде біршама уақыт аралығында шығын табыстан асып түсетін болса, онда ақшалай қаражат қозғалысының бюджетінде әр кезеңде ақырғы сальдо жағымды болуы тиіс. Бұл бюджетті жасау барысында табыс және шығын жоспарындағы ақпарат ақшалай қаражаттың нақты түсімі мен шығуы тұрғысынан қаралады.

Ақша қаражат бюджеті екі бөлімнен тұрады:

1) Болжаулы қаражат түсімі. Оны анықтау үшін сату бюджетіндегі ақпаратты, яғни несие, қолма-қол ақшаға сату, акцияны, активтерді сату, ықтимал қарыз туралы деректер пайдаланылады.

2) Болжалды төлемдер, бұл деректер түрлі операциялық бюджеттерден алынады: материалдардың шығындары, сатып алудың және қызмет төлемінің шығындары, несиені жабу, мерзімін ұзарту т.б. Ақшалай қаражат бұл кез келген ұйымның маңызды ресурсы, ақшалай қаражат бюджетін негізгі функциялық бюджеттердің бірі ретінде қарастыруға болады. Ол келесі мақсатта жүзеге асырылады:

- Ұйым алдында тұрған міндеттемелер мен міндеттерді кез келген уақытта орындауға және шешуге мүмкіндік беретін ақшалай қаражаттың болуын қамтамасыз етеді;

- Артық ақшалай қаражатты тиімді пайдалануға кепілдеме береді.

Ақша қаражат бюджеті көмегімен екі мақсатқа қол жеткізіледі:

- болжаулы бухгалтерлік балансты аяқтауға қажетті ақшалай қаражат шотындағы ақырғы сальдо көрсетіледі.

- қаржылық ресурсты басқаруда зор маңызы бар қаржы ресурстарының артық болатын немесе кем болатын кезеңдері анықталады.

*Ақшалай қаражаттың ақырғы сальдосы = Ақшалай қаражаттың бастапқы сальдосы + Түсім - Төлем*

14 қадам. Болжаулы баланс алдағы бюджеттік кезеңнің соңына кәсіпорын жоспарланған балансты білдіреді, ол жоспарлау рәсімін анықтайды. Болжаулы бухгалтерлік баланс бюджетті жасаудың барлық процесінің түпкілікті өнімі болып табылады. Осы кезеңде кәсіпорын басшысы болжаулы бас бюджетті қабылдау немесе оны өзгерту туралы шешім шығаруы керек. Баланс баптарындағы өзгерістерді анықтау үшін ақшалай қаражат бюджетіндегі пайда мен залал жоспарындағы ақпарат алынады.

*Кезең соңындағы сальдо = Кезең басындағы сальдо + Есептеу (пайда мен залал жоспарынан) + Түсім (ақша қаражат бюджетінен) - төлемдер (ақшалай қаражат бюджетінен)*

Кәсіпорында бюджетті қолданудың бірқатар артықшылықтары бар[3]: стратегиялық және тактикалық жоспарлау өндірістік жағдайларды бақылауға көмектеседі, бюджет басқарушылық бақылаудың құрамдас бөлігі болып табылады, ұйымның және оның бөлімшелерінің қызметінен нәтижелерін бағалауға объективті негіз жасайды, бюджет кәсіпорынның әр түрлі бөлімшелерінің қызметін үйлестіруші құрал болып табылады, бюджет – жауапкершілік орталықтарының жоспарды орындауын бағалау үшін бағалау негізі, менеджерлер жұмысы бюджеттің орындалуы туралы есеппен бағаланады, нақты нәтижелерді бюджет мәліметтерімен салыстыру менеджерлер жұмысын қай аймаққа бағыттау керек екендігін көрсетеді, бюджеттің көмегімен ауытқуларға талдау жүргізіледі.

#### **Пайдаланған әдебиеттер тізімі:**

1. Басқару есебі. Оқу құралы. Иманбаева З.О. Алматы, 2016.
2. Друри К. Управленческий и производственный учет : Книга / Друри К. — Москва : ЮНИТИ-ДАНА, 2018 — 1423 с. — ISBN 9785238010601. // Электронно-библиотечная система TURAN : [сайт]. — URL: <http://e-lib.turan-edu.kz/book/94649>
3. Виткалова А.П. Внутрифирменное бюджетирование [Электронный ресурс]: учебное пособие для бакалавров/ Виткалова А.П.— Электрон. текстовые данные.— Москва: Дашков и К, Ай Пи Эр Медиа, 2019.— 128 с.— Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/83131.html>.— ЭБС «IPRbooks»

**УЧЕТ, АУДИТ И АНАЛИЗ: ПРОБЛЕМЫ И ИХ  
РЕШЕНИЕ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ ЦИФРОВОЙ  
ЭКОНОМИКИ**

**Материалы Международной научно-практической  
конференции,  
посвященной 30-летию независимости Республики  
Казахстан.**

**26 ноября 2021 г.**

Отпечатано в типографии:  
ТОО «Жания-Полиграф», г.Алматы, ул.Жандосова, 58  
Бумага офсетная. Объем 13п.л.