

УДК 336.6

**ҚАЗАҚСТАН РЕСПУБЛИКАСЫНДА ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН
ҰЙЫМДАСТЫРУ МЕН ЖҮРГІЗУ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ**

Нағыметуллаева Мөлдір Мейрімханқызы

«Мемлекеттік аудит» кафедрасының магистранті

Л.Н.Гумилев атындағы Еуразия ұлттық университеті, НұрСұлтан,

Қазақстан Республикасы

Ғылыми жетекшісі –А.Н.Ракаева

Бухгалтерлік есеп дара кәсіпкерлер мен ұйымдардың операциялары мен оқиғалары туралы ақпаратты жинаудың, тіркеудің және қорытудың Қазақстан Республикасының «Бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілік туралы» заңымен, сондай-ақ есеп саясатымен регламенттелген тәртіпке келтірілген жүйесін білдіреді. Нарықтық қатынастар жағдайында бухгалтерлік есеп ақпараттары мен мәліметтерін пайдаланушылардың мақсаты бәсекелестік тұрғыда болатындығынан ақпараттарды пайдаланушылар мен өзара ақпарат алмасушылар арасында қарама-қайшылықтар да болуы мүмкін. Сондықтан ақпараттар жүйесі түсінікті, әрі қарапайым жолдармен аса бір сапалы және жоғары деңгейде орындалуы керек. Ақпараттардың мағынасы мен ақпараттар жүйесі тиісті тұтынушыларға хабарланған кезде капитал рыногының және қаржы салымшыларының экономикалық мүмкіндіктерін біліп отыруға болады.

Қаржылық есеп беру қаржы менеджерінің қызметін ақпараттық қамтамасыз ету ретінде қаржылық есеп беруді ішкі және сыртқы пайдаланушыларға жіктеу.

Шаруашылық фактілерін жіктеу. Ұйымдардың шаруашылық қызметінде іске асырылған шаруашылық фактілері міндетті түрде экономикалық және заңдылық мән мен мағынада болады. Әрбір шаруашылық фактілерін талдау мен теңестіру, бағалау мен жіктеу және тиісті шоттар номенклатурасына қарай топтастырып жазу, сондай-ақ фактілерді экономикалық және заңдылық маңызына сай сипаттаудың атқаратын рөлі зор.

Есептің қай түрі болмасын экономикалық үрдісті басқарудың динамикалық моделін құруға қызмет атқаруы керек. Басқаруды модельдеу ешқашанда біржақты болмайды. Есеп

жүйесінің бірегейлігі оперативтік жедел, бухгалтерлік (қаржылық, басқару), статистикалық және салық есебі түрлері арасындағы қондырмалық (синтездік) байланыстардың өзара сабақтастығынан тұрады. Аталмыш есеп түрлері бірінің маңызын бірі толықтырып, басқарушылық тұрғыда өзара экономикалық байланыстарды жүйелей отырып, өз міндеттерін атқаруға тиісті. Көпшілік жағдайда есептің бұл түрлері басқарушылық шешім қабылдау үшін біртектес ақпараттарды топтастырып пайдаланады. Ақпараттармен қамтамасыз ету мақсатында жоғарыда айтылған есеп түрлері өз өрісіне тән әртүрлі айрықша рөлдер атқарады.

Оперативтік жедел есеп. Есептің бұл түрі тиісті ақпараттарды жедел алу мен пайдалану және ағысдағы шаруашылық фактілерін дұрыс жолға қою, сондай-ақ өнідістік үрдістің ағымдағы оңтайлылығын жақсы жолға салу мақсатын іске асыруға арналған. [12 б.,1

Қаржылық және басқару есебі бірегей бухгалтерлік есеп жүйесінің екі бөлігін құрайтын болғандықтан, бухгалтерлік және басқару есебі өрісінде қолданылатын шоттар жоспары есептің екі түріне тән бірдей болып, ұйымдардың қозғалыстағы активті қаражаттарының есебі мен қозғалысы жағдайын жинақтауға арналған. Бухгалтерлік есептің қай түрі болмасын шоттардың динамикалық және статистикалық міндеттерін атқарады. Бухгалтерлік есептің негізгі міндеттері қаржылық есептің мақсатын іске асыруға, ал ұйымдардың активті қаражаттарының қозғалысын бухгалтерлік есеп шоттарында көрсетіп динамикалық есепке тән басқару есебі өрісінде жүргізіледі. [13 б.,1]

Қаржылық есептерде берілетін ақпарат сенімді болуға тиіс. Ақпарат онда елеулі қателер болмаса, ол бір жақты болып табылмаса; және ақылға қонымды күтулерге сәйкес білдіру немесе білдіруі мүмкін мақсатты дұрыс білдірсе сенімді болып табылады.

Пайдаланушылар оның қаржылық жағдайындағы және қызмет нәтижелеріндегі үрдістерді айқындау үшін субъектінің әр түрлі кезеңдердегі қаржылық есептерін салыстыру мүмкіндігін иеленуге тиіс.

Қаржылық есеп берудің түрлері мен нысандары.

Қаржылық есептің қорытындысы-қаржылық есептілік ҰҚЕС-2 ХҚЕС талаптарына сәйкес 5 нысаннан тұрады. Оның ішінде:

1 нысан-бухгалтерлік баланс. Бухгалтерлік баланс субъектілердің белгілі бір күнгі жағдай бойынша активтерін, міндеттемелері мен капиталын білдіреді;

2 нысан-пайда мен зияндар туралы есеп. Пайда мен зияндар туралы есеп субъектінің кезеңдегі кірістері мен шығыстарын көрсетеді;

3 нысан-ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есеп; Ақша қаражатының қозғалысы туралы есеп өзіне ақша құралындағы өзгерістер мен осындай өзгерістерді операциялық, инвестициялық және қаржылық қызметтен өзгерістерге бөліп, субъектінің кезеңдегі ақша қаражатының баламалары туралы ақпаратты қамтиды;

4 нысан-капиталдағы өзгерістер туралы есеп. Капиталдағы өзгерістер туралы есеп кезеңдегі пайда немесе залалды, кезеңде капиталдың құрамында танылған кірістер мен шығыстардың баптарын, кезеңдегі есеп саясатындағы қателерді түзету мен өзгерістердің әсері, және есеп форматына байланысты субъект ұстанатын капиталдағы өзгерістер туралы есепті-субъект капиталдарының иелері жүргізген соманы және оларға кезеңде төленген дивидендтер мен өзге де бөлулердің сомасын қамтиды;

5 нысан-қаржылық есептерге ескертпелер. Қаржылық есептерге ескертпелер тікелей қаржылық есептерде берілетін ақпаратқа қосымша ақпаратты қамтиды.

Шағын кәсіпкерлік субъектілеріне жатқызылған, салық заңнамасына сәйкес(жеке кәсіпкердің өзін қоса алғанда қызметкерлердің орташа саны тоқсан ішінде 25 адамнан және осы мерзімде табысы 10000 мың теңгеден аспаса (СҚ 433-бап), сондай-ақ жеңілдетілген декларацияның негізінде шаруа (фермерлік) қожалықтарға арналған арнайы салық режимдерін қолданатын жеке кәсіпкерлер өздерінің шаруашылық операциялары мен оқиғаларын ҰҚЕС-1 талабына сәйкес жеке кәсіпкерлерге арналған кірістерді есепке алу кітабында (бұдан әрі-Кітап) көрсетеді. [2]

Кітап бір қаржы жылына ашылады және нөмірленуі, түптелуі тиіс. Нөмірленген және түптелген Кітаптың соңғы бетінде онда қамтылған беттердің саны көрсетіледі, ол арналған дейін жеке кәсіпкердің қолымен және жеке кәсіпкердің мөрімен (бар болған кезде) расталады.

Кітапта қателерді түзету негізді болуы және түзету көнін көрсете отырып жеке кәсіпкердің қолымен және жеке кәсіпкердің мөрімен (бар болған кезде) расталуы тиіс [3]

Кітаппен қатар жеке кәсіпкер мынадай бухгалтерлік есепке алу тіркелімдерін бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілік туралы заңнамасына сәйкес қосарланған жазба тәсілін, бухгалтерлік есеп шоттарының үлгілік жоспарын және өзге де талаптарды қолданылып хронологиялық тәртіппен толтырады:

3-қосымшаға сәйкес ақша қаражатын есепке алу жөніндегі В-1 ведомосі;

4-қосымшаға сәйкес қорларды есепке алу жөніндегі В-2 ведомосі;

7-қосымшаға сәйкес сатып алушылармен және тапсырысшылармен есеп айырысудың есебі жөніндегі В-5 ведомосі;

8-қосымшаға сәйкес өнім берушілермен есеп айырысудың есебі жөніндегі В-6 ведомосі;

9-қосымшаға сәйкес еңбекақы төлеуді есепке алу жөніндегі В-7 ведомосі;

11-қосымшаға сәйкес биологиялық активтерді есепке алу жөніндегі В-9 ведомосі;

12-қосымшаға сәйкес негізгі құралдар мен материалдық емес активтердің қозғалысын есепке алу жөніндегі В-10 ведомосі;

13-қосымшаға сәйкес негізгі құралдар мен материалдық емес активтер жөніндегі амортизациялық аударымдарды есепке алу жөніндегі В-11 ведомосі;

16-қосымшаға сәйкес В-13 жиынтық ведомосі.

Жеңілдетілген декларацияның негізінде салық заңнамасына сәйкес арнайы салық режимдерін қолданатын шағын кәсіпкерлік субъектілері болып табылатын заңды тұлғалардың және ауыл шаруашылығы өнімдерін өндіруші заңды тұлғалар ҰҚЕС-1 талабына сәйкес жеке шаруашылық операциялар мен оқиғаларды бухгалтерлік есепке алу шоттарының үлгілік жоспарына сәйкес қосарланған жазба тәсілімен көрсетеді және мынадай қаржылық есептілік жасайды:

1 нысан-бухгалтерлік баланс. Бухгалтерлік баланс субъектілердің белгілі бір күнгі жағдай бойынша активтерін, міндеттемелері мен капиталын білдіреді;

2 нысан-пайда мен зияндар туралы есеп. Пайда мен залал туралы есеп субъектінің кезеңдегі кірістері мен шығыстарын көрсетеді;

5 нысан-қаржылық есептерге ескертпелер. Қаржылық есептерге ескертпелер тікелей қаржылық есептерде берілетін ақпаратқа қосымша ақпаратты қамтиды. [4 б., 1]

Қаржылық есеп беру элементтері: активтер, пассивтер, табыстар, шығыстар, пайда, шығындар. Активтер, міндеттемелер және капитал қаржы жағдайын бағалаумен байланысты қаржылық есептілік элементтері болып табылады.

Активтер-дара кәсіпкер немесе ұйым өткен оқиғалар нәтижесінде бақылап отырған, болашақта экономикалық пайда алу күтілетін ресурстар. Активте жасалған болашақ экономикалық пайда-бұл субъектіге ақша қаражатының және олардың баламасының түсуіне тікелей және жанама ықпал ету мүмкіндігі [4]

Міндеттеме-дара кәсіпкердің немесе ұйымның өткен оқиғалардан туындайтын мойнында тұрған міндеті, оны реттеу экономикалық пайданы қамтитын ресурстардың шығып қалуына әкеп соғады. Практикадан шығатын міндеттеме-мынадай жағдайларда субъектінің іс-әрекетінен туындайтын міндеттеме:

1. Саясат немесе жеткілікті түрде нақтылы ағымдағы өтініш деп жарияланған өткен қызметтің орныққан практикасында субъект басқа тараптарға ол өзіне белгілі бір міндеттерді қабылдайтындығын көрсетсе;

2. Нәтижесінде субъект осы тараптарда өзіне қабылдаған міндеттерді орындайтындығына қатысты негізделген күтулер жасаса.

Қаржылық элементтерді өлшеу-қаржылық есептеріндегі активтерді, міндеттемелерді, кірістер мен шығыстарды өлшеуге тиісті ақша шамасын айқындау процесі. Өлшеу үшін өлшеу базасын айқындау қажет:

1. Активтер үшін тарихи құн-олар үшін төленген ақша қаражатының немесе ақша қаражатының баламасының сомасы немесе актив сатып алу үшін оны сатып алған кезде берілген әділ кері өндіріп алу құны болып табылады. Міндеттемелер үшін тарихи құн-бұл ақша қаражатының түсімдерінің немесе ақша қаражатының баламасының сомасы немесе міндеттеме туындаған сәтте міндеттемеге айырбастауға алынған монетарлық емес активтердің әділ құны болып табылады;

2. Әділ құн-бұл актив айырбасталуы немесе мұндай операцияны жасауға ниет білдірген жақсы мәлімделген, тәуелсіз тараптар арасындағы міндеттеме бойынша есептеме жүргізілуі мүмкін сома.

Қаржылық талдаудың тәжірибесі қаржылық есептілікті оқудың негізгі ережелерін қалыптастырады. Олардың ішінен алты негізгі әдісті бөліп қарастыруға болады:

Көлденең талдау;
Тікелей талдау;
Трендтік талдау;
Салыстырмалы талдау;
Факторлық талдау;
Қаржылық коэффициенттер әдісі.

Көлденең (уақытша) талдау-есеп берудің әрбір позициясын өткен кезеңімен салыстыру. Ол өткен кезеңдегімен салыстырғандағы бухгалтерлік есептің түрлі баптарының абсолюттік және салыстырмалы ауытқуларын анықтауға мүмкіндік береді.

Тікелей (құрылымдық) талдау-әрбір есеп позициясының жалпы нәтижеге тигізетін әсерін айқындай отырып



1-сурет. Қаржылық есептілік аудиті құрылымы

Қаржылық есептілік беру элементтерінің әрқайсысында аудиттің нақты мақсаттары бар. Осы мақсаттарды белгілеп алып, нақты ақпаратты жинау процесін бастауға болады.

Аудитор бұл жағдайда қандай дәлелдерді, қандай әдістер көмегімен анықтауға болатынын анықтайды. Бұл процесс тексеруге белгілі бір жолдарды талап ете алады. Тексеру жолы аудиторлық қаржылық есептілікті беру туралы пікірді білдіруге мүмкіндік беретін сенімді ақпаратты алуға қол жеткізетін стратегия ретінде анықталуы мүмкін [5 б.,5]

Қорыта айтқанда, қаржылық есеп аудитордың қойылған талаптарға сәйкес нақты әрі сенімді жағдайды (бүкіл елеулі аспектілер бойынша сенімді жағдайды) бейнелейтініне көзі жеткен сәтте ғана ескертпесіз пікір білдіреді. Ескертпесіз пікір үшін бухгалтерлік есеп принциптерінің дұрыс қолданылуы, сонымен қатар бухгалтерлік есеп тәсілдерін анықтау және осылардағы кез-келген өзгерістердің қаржылық есептілік пен олардың ашылуына тигізетін әсерін анықтау шарт.

Пайдаланылған әдебиеттер:

1. Шарипов А.Қ., Адамов А.А., Қаржылық есептілік: құрастырылуы, бағалануы және аудиті:оқу құралы./2012 ж.-508 б.
2. ҚР «Аудиторлық қызмет туралы» заңы №304-І 20.11.1998 ж. (өзгеріулер мен толықтырулар)
3. ҚР «Акционерлік қоғамдар туралы» заңы №412-2 13.05.2003 ж. (өзгертулер мен толықтырулар)
4. ҚР «Жауапкершілігі шектеулі серіктестер туралы» заңы №220-І 22.04.1998 ж. (өзгертулер мен толықтырулар)
5. Д.О.Абленов. Аудит негіздері: Оқулық.-Алматы: Экономика, 2005.-400 с. Мырзалиев Б.С.