

ӘОЖ 338.24:657

**ШОҒЫРЛАНДЫРЫЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК: ШОҒЫРЛАНДЫРУ
ҚАҒИДАТТАРЫ МЕН РӘСІМДЕРІНІҢ ТЕОРИЯЛЫҚ НЕГІЗДЕРІ ДАМУ ТАРИХЫ**

Зерекбай А.

alt.assem.zh@gmail.com

Есеп және аудит мамандығының магистранты

Л.Н.Гумилев ат. Еуразия ұлттық университеті Нурсултан, Қазақстан

Ғылыми жетекші –Жолаева М.А.

Есептіліктің шығу тарихы көпестердің кәсіпкерлік есептілігіне байланысты болды, кейіннірек – заңды тұлға айналды. Шоғырландырылған есептілік айтарлықтай кейінірек туындады. Алғаш рет шоғырландырылған есептілік 1903 жылы пайда болды, қазір оны барлық холдингтер мен компаниялар топтары құрастырады. Шоғырландырылған қаржылық есептілік пайда болуы мен бекітілуінің келесі кезеңдерін көрсетеді, 1 кестеде көрсетілген[1.,б.294]:

1 кесте

Өзге елдерде шоғырландырылған есептіліктің шығу тарихы

Елдер	Пайда болу уақыты	Бекіту кезеңі
АҚШ	ХІХ ғасырдың соңы	1920
Ұлыбритания	1920ж	1940
Нидерланды	1920ж	1940
Германия	1930ж	1960
Франция	1940ж	1970
Япония	1970ж	1980

Ресей	XX ғасырдың басы	1930
Қазақстан Республикасы	1990ж	1990
Ескертпе –авторлық ізденіс[1.,б.294]:		

Бүкіл Италияда сауда үйі бар Венециалық көпестер өздерінің Италиядағы сауда үйлерінде және әріптестерімен, сол кездегі заманға сәйкес кәсібін тиімді басқару үшін шоғырландырылған есептілікті жасақтады. Дәл сол кезде бірнеше ұйымды қамтитын есептілікті жасау қажеттілігі пайда болды.

Алғашқы шоғырландырылған қаржылық есептілікті жасау үшін АҚШ-ң өнеркәсіптік революциясы түрткі. Алғаш рет АҚШ-а есеп ресми түрде жарияланды. 1899 жылы Нью-Джерси штатында (АҚШ) корпорациялар арасындағы қатынастарды реттейтін дәстүрлі заңнама қайта қаралды, соның нәтижесінде басқа компаниялардың акцияларын иеленетін холдингтік компанияларды құру мүмкін болды. Сол 1899 жылы кәсіпорындар бірлестігінің жаңа түрі сияқты, басқа кәсіпорындарды бақылайтын 41 фирмада акция пакеттері бар "Стандарт ойл оф Нью-Джерси" компаниясы құрылды. Бұл топ бас компанияның ("Стандарт ойл оф Нью-Джерси"), еншілес компаниялардың бірігуін көрсетті[2].

Сол 1903 жылдың 12 наурызында жарияланған Америкалық "United States Steel Company" компаниясының 1902 жылғы есептемесі бірінші топтастырылған есеп деп санауға қабылданды. Бұл есептілікке "Price Waterhouse" аудиторлық компаниясының растамасы қоса берілді. Сонда алты компанияның есебі шоғырландырылды. Бірінші есептілікті ресми топтастырып жасағандар "Price Waterhouse" аудиторлық фирмасының өкілі Артур Дикинсон және "United States Steel" бас бухгалтері В. Филберт болды. Олар өзарабайланысты компаниялардың экономикалық бірлігі тұжырымдамасын пайдалана отырып, топтастыру техникасын әзірледі [3.,с.56].

Еуропалық елдерде шоғырландырылған есеп кейінірек жасалды. АҚШ-тағыдай сияқты кең емес, оларда холдингтердің пайда болуы мен дамуы өте баяу жүрді. Ұлыбритания шоғырландыру идеясын жүзеге асырған алғашқы еуропалық елдердің бірі болды. 1922 жылы "Nobel Industries Ltd" компаниясының мамандары елдегі алғашқы шоғырландырылған есепті дайындады. Дегенмен, заңнамада шоғырландырылған қаржылық есептілік туралы бірінші ескерту 1947 жылға жатады. Біріктірілген есепті құрастыру мәселелеріне арналған бірінші кітап 1923 жылы пайда болды, оның авторы Гильберт Гарнзей болды[4.,с.57]. Ал 1939 жылда Лондон қор биржасы шоғырландырылған есеп беруді талап ете бастады. Голландияда алғашқы топтастырылған есептің пайда болуы 1926 жыл болды. Германияда 1960 жылы заңнамалық деңгейде елде әрекет ететін компаниялардың барлық филиалдары бойынша осындай есептілікті жасау талабы пайда болды. Ал 1990 жылы бұл заңның қолданылуы шетелдік филиалдар мен еншілес компанияларға да таратылды. Францияда тек 1985 жылдан бастап бағалы қағаздары биржада бағаланатын компаниялардың шоғырландырылған есебін жасау міндетті болды. Басқа еуропалық елдерде шоғырландырылған есептілікті жасаудың алғашқы талпыныстары да 1980 жылға жатады. Жапонияда тек 1977 жылы ғана қаржы министрлігі "шоғырландырылған бухгалтерлік есеп туралы ережені" қабылдады. С. Н. Карельскаяның "XIX – XX ғғ. ресейлік компаниялардың бухгалтерлік баланстары" жұмысында 3 шоғырландырылған (жиынтық) бухгалтерлік есеп туралы ескертудің Ресейде XX ғасырдың басында пайда болғаны атап өтілді[5.,с.171]. СССР-де топтастырылған есеп туралы бірінші ескерту Николай Блатовтың баланстарын жіктеуде 1930 жылы кездеседі. Ресейде шоғырландырылған есептілікті жасау қажеттілігі экономиканың қайта құрылуымен және мемлекеттік кәсіпорындарды жекешелендірумен байланысты холдингтерді құру процесімен бірге пайда болды[6.,с.95]. 90-жылдардың ортасына қарай Қазақстандық холдингтер ірі кәсіпорындарды бірнеше ұсақ кәсіпорындарға бөлу, сондай-ақ олардың құрамынан заңды дербес кәсіпорындарды бөлу жолымен құрылды. Екінші бөлігі заңды дербес кәсіпорындарды бірігей біріктіру жолымен қалыптасты[7.,с.8].

Қазақстанда шоғырландырылған есептіліктің құрамы мен құрылымы бойынша негізгі талаптар заңнамалық деңгейде бекітілді, аталған есептілікті жасау кезінде ескертулері

заңнамалық-нормативтік актілерде белгіленген. Оларға жатады[8-11]:

- Қазақстан Республикасының азаматтық кодексі;
- Қазақстан Республикасының салық кодексі;
- Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы заң;
- Акционерлік қоғамдар туралы заң;
- IAS 27 қаржылық есептіліктің халықаралық стандарттары- Шоғырландырылған және жеке қаржылық есептілік;

және жеке қаржылық есептілік;

➤ IAS 28- Қауымдасқан ұйымдарға және бірлескен кәсіпорындарға салынған инвестициялар;

- IAS 31 – Бірлескен қызметке қатысу;
- IAS 24 – байланысты тараптар туралы ақпаратты ашып көрсету;
- IFRS 3 – бизнесті біріктіру;
- IFRS 1- қаржы есептілігін ұсыну;

➤ Бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілік туралы Қазақстан Республикасының 2007 жылғы 28 ақпандағы N 234 Заңы (өзгертулер және толықтырулармен бірге 28.02.2019);

➤ Қазақстан Республикасы Қаржы министрлігінің Бухгалтерлік есеп әдістемесі және аудит департаменті. Қаржылық есептің халықаралық стандарттары стандарттары және әдістемелік ұсынымдары.

Халықаралық қаржылық есептілік стандарттары жөніндегі кеңес жариялайтын халықаралық қаржылық есептілік стандарттары (Ұлыбритания) сияқты қаржылық есептіліктің қазіргі заманғы стандарттары шоғырландырылған қаржылық есептіліктің мынадай анықтамасын береді: шоғырландырылған есептілік-бұл компаниялар тобының қаржылық есептілігі, егер бұл компаниялар біртұтас болып табылса.

Шоғырландырылған қаржылық есептілікті жасау жөніндегі әдістемелік ұсынымдарда "осы әдістемелік ұсынымдарға сәйкес қалыптастырылған, өзара байланысты ұйымдар тобының есепті кезеңдегі қаржылық нәтижелерін және есепті күнгі қаржылық жағдайын көрсететін көрсеткіштер жүйесі" түсініледі.

Шоғырландыру әдістемесі жеткілікті күрделі, бірақ сонымен бірге қисынды және ақталған, өйткені ол бизнестің экономикалық мәнінен және шешімдер қабылдау үшін ақпараттық база ретінде есептілік рөлінен туындайды.

Әртүрлі елдерде шоғырландырылған есептілікті қалыптастырудың теориясы мен практикасы келесі негізгі сәттер бойынша айтарлықтай ерекшеленеді[12]:

- шоғырландырылған қаржылық есептілікті таратудың әртүрлі дәрежесі;
- шоғырландыру тұрғысынан «компаниялар тобы» санатын түсінуге әртүрлі тәсілдер;
- компаниялар жариялайтын ақпараттың әртүрлі көлемінде шоғырландырудың әртүрлі әдістері.

Отандық компаниялардың есептілігін қалыптастырудың қолданыстағы практикасы:

– жылдық есеп акционерлерге арналған ақпарат көзіне ғана емес, компанияның инвестициялық тартымдылығы мен іскерлік беделін қалыптастыру құралдарының бірі болып табылады;

– қазақстандық компаниялардың көпшілігі үшін өзекті және сұранысқа ие болып, жылдық есептерді дайындауға көңіл бөлу, сонымен қатар, оларды мүдделі тұлғалардың кең шеңбері арасында пассивті тарату болып табылады;

– инвесторлармен өзара қарым-қатынас саласында айтарлықтай тәжірибе жинақталған жетекші шетелдік компаниялардың жылдық есептері және жеке алғанда жылдық есептерді дайындау қазақстандық компаниялардың әлеуетті инвесторларды қанағаттандыратын қазіргі заманғы жылдық есептерді құруы үшін үлгі бола алады.

Осылайша, шоғырландырылған есептілік өз дамуын қалыптастырды. Негізделген экономикалық шешімдер қабылдау мүмкіндігі мақсатында оны дұрыс талдау жасай білу қажет.

Пайдаланылған әдебиеттер тізімі

- 1 Annual Report of the United States Steel Trust // Scientific American. 1903. 18 Apr. P. 294–295.
- 2 Ben Daniel David J., Rosenbloom Arthur H., Hanks Jr. James J. International M&A, Joint Ventures & Beyond: Doing the Deal. New York, John Wiley & Sons, Inc., 2002
- 3 Ковалев В.В., Ковалев Вит.В. Финансовая отчетность. Анализ финансовой отчетности (основы балансоведения): учебное пособие. М.: Проспект, 2006.
- 4 Грибановский А.М. Консолидированная финансовая отчетность: с чего все начиналось // Корпоративная финансовая отчетность. Международные стандарты. 2010. N 2. С.57–61.
- 5 Известия Санкт-Петербургского университета экономики и финансов. 2006. N 3. С.171- 174.
- 6 Блатов Н.А. Балансоведение. Л.: Экономическое образование, 1930. с.95
- 7 Дюсембаев К.Ш. Аудит и анализ в системе управления финансами, А., Экономика. 2000.
- 8 Международные стандарты финансовой отчетности, Рид Групп, 2011 г.- 992с. ISBN 978-5-4252-0230-7
- 9 Учет инструмент бухгалтера. [www.uchet.kzhttps://uchet.kz/ standarts/msfo/index.php?SECTION_ID=7530](https://uchet.kz/standarts/msfo/index.php?SECTION_ID=7530)
- 10 Қазақстан Республикасы қаржы министрінің 2002 жылдың 18 қыркүйегіндегі № 438 бұйрығымен бекітілген (ҚР Қаржы министрі енгізген өзгерістермен 01.01.2019ж.) бухгалтерлік есептің типтік шоттар жоспары.
- 11 Taylor P. Consolidated Financial Reporting. London, 1996
- 12 Дюсембаев К.Ш., Егембердиев С.К., Дюсембаев З.К., Аудит и анализ финансовой отчетности, А, Каржы – каражат, 1998.