

Бұл тақырыптың проблемасы туралы мәселеге одан әрі назар аудару осы зерттеу тақырыбының жеке өзекті мәселелерін тереңірек және негізделген шешу мақсатында қажет.

Бұл жұмыстың өзектілігі, бір жағынан, қазіргі ғылымдағы осы тақырыбына үлкен қызығушылықпен, екінші жағынан, оның жеткіліксіз дамуымен байланысты. Осы тақырыпқа байланысты мәселелерді қарастыру теориялық және практикалық маңыздылыққа ие.

Зерттеудің мақсаты – «Шетелде бухгалтерлік есептің салыстырмалы талдауы» тақырыбын ұқсас мәселелер бойынша соңғы отандық және шетелдік зерттеулер тұрғысынан зерттеу.

Қойылған мақсатқа қол жеткізу аясында диплом жазу барысында келесі міндеттерді шешеміз:

- Теориялық аспектілерді зерттеу және «Шетелде бухгалтерлік есептің салыстырмалы талдауы» табиғатын анықтау.

- Қазіргі жағдайда «Шетелде бухгалтерлік есептің салыстырмалы талдауы» мәселесінің өзектілігі туралы айту.

- «Шетелде бухгалтерлік есептің салыстырмалы талдауы» тақырыбын шешу мүмкіндіктерін баяндау.

- «Шетелде бухгалтерлік есептің салыстырмалы талдауы» тақырыбының даму тенденцияларын белгілеу.

Жұмыс дәстүрлі құрылымға ие және кіріспе, 3 бөлімнен тұратын негізгі бөлім, қорытынды және библиографиялық тізімді қамтиды.

Бірінші бөлім жалпы мәселелерді ашады, «Шетелде бухгалтерлік есептің салыстырмалы талдауы» мәселесінің тарихи аспектілері ашылады. Негізгі ұғымдар анықталады, «Шетелде бухгалтерлік есептің салыстырмалы талдауы» сұрақтарының өзектілігі анықталады.

Кіріспеде тақырыпты таңдаудың өзектілігі негізделеді, зерттеудің мақсаты мен міндеттері қойылады, зерттеу әдістері мен ақпарат көздері сипатталады.

Дипломдық жұмыстың бірінші тарауында бухгалтерлік есептің жалпы сипаттамасы көрсетіледі, дүниежүзінде бухгалтерлік есептің қандай модельдері бар және де бухгалтерлік есеп жүйелерінің ерекшелігін анықтайтын факторларға талдау жүргізіледі.

Дипломдық жұмыстың екінші тарауында Қазақстан Республикасындағы бухгалтерлік есеп жөнінде айтылады, оған қоса «ГидроТехСнаб Астана» ЖШС жүргізетін бухгалтерлік есептің мысалы көрсетіледі.

Дипломдық жұмыстың үшінші тарауында шет елдерінде жүргізілетін бухгалтерлік есепті қарастырып, оларды Қазақстан Республикасындағы есеп тәжірибесіне енгізу қарастырылды.

Дипломдық жұмыс 56 беттен, 2 кестеден, 34 әдеби дереккөзден тұрады.

1. БУХГАЛТЕРЛІК ЕСЕП ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

1.1. Бухгалтерлік есептің жалпы сипаттамасы

Бухгалтерлік есепті бүкіл әлемнің шаруашылық жүргізуші субъектілері жүзеге асырады. Оның негізгі функциясы - қаржылық ақпаратты жинақтау. Сонымен қатар, бухгалтерлік есеп компанияның түріне, сондай-ақ ақпаратты кім пайдаланатынына қарамастан, оның операцияларының көрінісін стандарттауға мүмкіндік береді.

Бухгалтерлік ақпаратты көптеген адамдар пайдаланады: инвесторлар мен несие берушілер (сыртқы пайдаланушылар), компания менеджерлері (ішкі пайдаланушылар), мемлекеттік органдардың қызметкерлері, бәсекелестер және т. б. қаржылық есептіліктің негізгі мақсаттары мен міндеттері инвестициялар туралы шешім қабылдауға және несие беруге пайдалы болатын ақпарат беру болып табылады. пайдаланушыларға ақшаның болашақ қозғалысын бағалауға көмектеседі, экономикалық ресурстардағы өзгерістерді көрсетеді.

Әлем елдеріндегі бухгалтерлік есеп принциптері айтарлықтай ерекшеленеді. Бұл айырмашылықтар экономикалық қызметті ұйымдастырудың қолданыстағы формаларының әртүрлілігімен де, сыртқы факторларды (экономикалық, саяси, әлеуметтік, географиялық және т.б.) есепке алу тәжірибесіне әсерімен де анықталады.

Әлем елдеріндегі бухгалтерлік есеп есеп принциптері айтарлықтай ерекшеленеді. Бұл айырмашылықтар экономикалық қызметтің ұйымшылдығының формаларының әртістігі де, сыртты факторлары (экономика, саясат, әлеуметтік, география және т. б.) есепке алу тәжірибесіне әсерімен де анықталады [2, 45 б.].

Кейбір елдерде бухгалтерлік есеп жүйесі макроэкономикалық мақсаттардың басымдығы негізінде қалыптасады, атап айтқанда: ұлттық экономиканың белгіленген өсу қарқынына қол жеткізу, инфляцияны төмендету, салық органдары үшін, сондай-ақ инвесторлар мен кредиторлар үшін бухгалтерлік ақпараттың пайдалылығы.

Белгілі бір елдегі есеп тәжірибесінің мазмұнына әсер ететін факторлардың ішінде мыналарды бөліп көрсетуге болады:

- есеп ақпаратының негізгі пайдаланушылары ретінде несие берушілер мен инвесторлардың түрі;
- капиталды инвестициялау процесіне қатысатын жеке және заңды тұлғалардың саны;
- инвесторлардың бизнесті басқаруға қатысуы;
- қаржы нарығы мен бағалы қағаздар нарығының даму дәрежесі;
- халықаралық бизнеске қатысу дәрежесі.

Бұл факторлардың әсерін жекелеген елдердің дамуы мысалында талдауға болады. Мысалы, АҚШ-тағы, Ұлыбританиядағы өнеркәсіптік революция

байлықтың күрт өсуіне әкелді, негізінен орта бизнестің пайда болуы. Дәл осы процесс қаржылық есептің дамуына айтарлықтай әсер етті, өйткені инвесторлар, несие берушілер саны өсті, олардың құрамы әр түрлі болды.

Көптеген компаниялар корпоративті меншік түріне айналды. Компания иелері, инвесторлар өздерінің капиталын жедел басқарудан барған сайын бөлініп, бұл функцияларды кәсіби менеджерлерге берді. Бұл жағдайда қаржылық есеп ақпараты компанияның әл-ауқаты туралы деректердің маңызды көзіне айналады.

Ресурстарды тиімді пайдалануды бақылау үшін басқарушы персоналдың акционерлерге қаржылық есептілікті ұсыну тәжірибесі кездейсоқ пайда болған жоқ. Дәл осы жағдай қаржылық есептіліктің инвесторлар мен несие берушілердің ақпараттық қажеттіліктеріне бағытталуын алдын-ала анықтады.

Қаржылық есептің бұл бағыты көптеген жылдар бойы АҚШ пен Ұлыбританияға тән болды. Бұл елдерде бағалы қағаздар нарықтары мен биржалары құрылды. Нәтижесінде, осы елдердің компанияларының қаржылық есептілігі аналитикалық болып табылады және экономикалық қызметтің рентабельділігін анықтау қаржылық есептің мақсаты болып табылады.

Басқа елдерде (Германия, Швейцария) қаржылық саясат Бизнес қажеттіліктерінің едәуір бөлігін қанағаттандыратын банктердің аздығымен анықталады. Сонымен қатар компанияларды акционерлеуде шоғырлану бар. Бұл жол қарапайым және тиімді, өйткені компанияның иелері мен несие берушілері шектеулі (мысалы, бір ірі банк). Бұл елдердің үкіметі компаниялар туралы кейбір ақпаратты жариялауды талап етеді, сондықтан компаниялар қаржылық есептілікті дайындауға мәжбүр, бірақ американдық компанияларға қарағанда егжей-тегжейлі емес.

Франция мен Швецияда бухгалтерлік есеп сәл өзгеше бағытқа ие. Мұнда үкімет ұлттық ресурстарды басқаруда шешуші рөл атқарады. Кәсіпорындар үкіметтік экономикалық саясатты, атап айтқанда макроэкономикалық жоспарлау шеңберінде ұстануға міндетті. Бұл елдердегі үкімет бизнестің қаржылық мүмкіндіктерін бақылап қана қоймай, қажет болған жағдайда инвестор немесе несие беруші ретінде де әрекет етеді.

Осылайша, белгілі бір елдерде бухгалтерлік есеп жүйесін ұйымдастыруды анықтайтын негізгі фактор мемлекеттік жоспарлау органдарының қажеттілігі болып табылады және фирмалар бухгалтерлік есеп пен есеп берудің бірыңғай стандарттарын ұстануға мәжбүр [3, 86 б.].

1.2 Бухгалтерлік есеп модельдері

Бухгалтерлік есеп – бұл шаруашылық құжаттама негізінде жасалған кәсіпорынның шаруашылық қызметін ақшалай түрде үздіксіз және өзара байланысты бейнелеу.

Бухгалтерлік есеп теориясында авторлар бухгалтерлік есептің үш негізгі моделін ажыратады:

а) Британдық-американдық модель. Бұл модельдің дамуына Ұлыбритания, АҚШ және Голландия негізгі үлес қосты. Мұнда капиталды иеленудің акционерлік нысанының белсенді дамуы бухгалтерлік (қаржылық) есептілікті инвесторлар мен несие берушілер үшін негізгі ақпарат көзі ретінде қарастыруға әкелді. Барлық дерлік компаниялар бағалы қағаздар нарығында бар және олар өздерінің қаржылық жағдайлары туралы объективті ақпарат беруге тікелей мүдделі. Бұл модель көптеген елдерде бухгалтерлік есеп принципін бастапқы құны бойынша пайдалануды қамтиды. Инфляцияның әсері аз және экономикалық операциялар (сату, шығындарды көбейту, қаржылық активтерді сатып алу) мәмілелер кезіндегі бағалар бойынша көрсетіледі деп болжанады.

Қазіргі уақытта бұл модель қолданылады: Австралия, Багам аралдары, Барбадос, Бенин, Бермуд аралдары, Ботсвана, Венесуэла, Ұлыбритания, Гана, Гонконг, Доминикан республикасы, Замбия, Зимбабве, Израиль, Үндістан, Индонезия, Ирландия, Кайман аралдары, Канада, Кения, Кипр, Колумбия, Либерия, Малави, Малайзия, Мексика, Нигерия, Жаңа Зеландия, Пәкістан, Панама, Папуа – Жаңа Гвинея, Пуэрто-Рико, Сингапур, Танзания, Тринидад және Тобаго, Уганда, Фиджи, Филиппин, Орталық Америка елдері, Оңтүстік Африка, Ямайка.

ә) Континентальды модель. Бұл модельді континентальды Еуропа елдері және Жапония негізін қалады. Мұнда бухгалтерлік есептің ерекшелігі екі факторға байланысты: бизнестің ірі банктік капиталға бағдарлануы және фискалдық органдардың талаптарына сәйкестігі. Инвестицияларды тарту банктердің тікелей қатысуымен жүзеге асырылады, сондықтан компаниялардың қаржылық есептілігі бірінші кезекте бағалы қағаздар нарығына қатысушыларға емес, оларға арналған [4, 41 б.].

Континентальды модельде мемлекеттік органдар есеп беру тәртібіне айтарлықтай әсер етеді. Мұны мемлекеттің салық жинау міндетінің басымдылығымен түсіндіруге болады.

Бұл модель келесі елдерде қолданылады: Австрия, Алжир, Ангола, Бельгия, Буркина-Фасо, Гвинея, Германия, Греция, Дания, Египет, Заир, Испания, Италия, Камерун, Люксембург, Мали, Марокко, Норвегия, Португалия, Ресей, Сенегал, Сьерра-Леоне, Того, Франция, Швейцария, Швеция, Жапония.

б) Оңтүстік Америка моделі. Инфляциялық процестер Оңтүстік Америка елдерінде бухгалтерлік есептің қалыптасуына негізгі әсер етті. Сондықтан, бұл модельдің айрықша сипаттамасы бағаның жалпы деңгейінің өзгеруін ескере отырып, есеп беру көрсеткіштерін түзету әдісі болып табылады. Ағымдағы қаржылық ақпараттың (әсіресе ұзақ мерзімді активтерге қатысты) дұрыстығын қамтамасыз ету үшін инфляцияны түзету қажет. Есептілікті түзету бюджеттің кіріс бөлігін орындау бойынша мемлекеттің қажеттіліктеріне бағдарланған.

Оңтүстік Америка моделі Аргентина, Боливия, Бразилия, Гайана, Парагвай, Перу, Уругвай, Чили, Эквадор елдерінде қолданылады.

Есеп жүйелерінің жіктелуі 1-кестеде келтірілген.

1-кесте
Есеп жүйелерінің жіктелуі

| Жүйе | Қамтитын елдер | Ерекшеліктер |
|------------------------------|--|---|
| 1 | 2 | 3 |
| Британдық-американдық модель | Австралия, Багам аралдары, Бенин, Бермуд аралдары, Ботсвана, Венесуэла, Ұлыбритания, Доминикан республикасы, Зимбабве, Израиль, Үндістан, Индонезия, Ирландия, Каймановтар аралдар, Канада, Кения, Колумбия, Либерия, Малави, Малайзия, Сингапур, Танзания, Филиппин, Орталық Америка елдері, Оңтүстік Африка, Ямайка және британдық-американдық ықпалы бар басқа елдер. | Бухгалтерлік есептің қаржылық негіздері тән, содан кейін меншікті капиталмен тығыз байланыс бар және әртүрлі деңгейдегі бағалы қағаздармен: - есепті инвесторлардың талаптарына бағдарлау және кредиторлар; - дамыған бағалы қағаздар нарығының болуы; - кәсіби бухгалтерлік дайындықтың жоғары деңгейі; - көптеген трансұлттық корпорациялар мен ұйымдардың болуы. |
| Континенталды модель | Австрия, Алжир, Ангола, Бельгия, Буркина-Фасо, Гвинея, Германия, Греция, Дания, Египет, Заир, Испания, Италия, Камерун, Люксембург, Мали, Марокко, Норвегия, Португалия, Ресей, Сенегал, Сьерра-Леоне, Того, Франция, Швейцария, Швеция, Жапония. | Мемлекеттің банк жүйесіне жоғары тәуелділік тән: - тығыз өндірістік қатынастар банктер; - есепке алудың егжей-тегжейлі заңдық регламенті және есептілік; - есеп пен есептілікті мүдделерге бағдарлау салық салуды мемлекеттік басқару; - ЕО-ның күшті әсері. |
| Оңтүстік Америка моделі | Аргентина, Боливия, Бразилия, Гайана, Чили және экономикасы тұрақсыз басқа елдер. | Тән: - инфляцияның жоғары деңгейі; - мемлекеттің қатаң талаптары фирмалар мен халықтың табысын есепке алу және бақылау; - есепке алу қағидаттарын біріздендіру (есепке алу саясат қатаң анықталған). |

Аталған модельдерден басқа, кейбір елдер ұлттық ерекшеліктері бар аралас жүйелерді пайдаланады. Мысалы, мұсылман дінінің қатты әсерінен дамыған және Таяу Шығыс елдерінде кең таралған исламдық модельді бөліп көрсетуге болады [5, 12 б.].

Бухгалтерлік есеп модельдеріне бөлу өте шартты екенін атап өткен жөн-бухгалтерлік есеп жүйелері толығымен бірдей екі ел жоқ.

Экономикалық дамыған елдердің ең танымал есеп жүйелерін қарастырайық.

Ұлыбритания. Ұлыбританияның есеп жүйесі британдық-американдық модельге жатады және бухгалтерлік есепті мемлекеттік реттеу жүйесінің жоқтығымен және бухгалтерлік есептің инвесторлар мен несие берушілердің қажеттіліктеріне бағытталуымен сипатталады.

Бухгалтерлік есеп пен есептілікті халықаралық деңгейде реттеу жүйесін халықаралық қаржылық есептілік стандарттары комитеті (ХҚЕС) әзірлейді. Бұл стандарттар ұсынымдық сипатта болады.

Ұлыбританиядағы ұлттық деңгейдегі бухгалтерлік есеп пен есептілікті реттеу жүйесі екі деңгейлі құрылым болып табылады:

1-деңгей: қаржылық есептілік жөніндегі кеңес – есеп саясатын басқаруды жүзеге асырады;

2 деңгей: Бухгалтерлік есеп стандарттары кеңесі – стандарттарды әзірлейді және жариялайды.

Жеке кәсіби мәселе бойынша принциптер мен стандарттарды әзірлеумен Англия мен Уэльстің алқабилер институты, басқарушылық есеп бойынша алқабилер институты және т.б. сияқты кәсіби бухгалтерлік ұйымдар айналысады.

Бухгалтерлік есеп стандарттары жөніндегі кеңестің нормативтік негізін ЕО-ның қаржылық есептілікті ұсынуға қатысты Директиваларын біріктірген британдық компаниялар туралы заң құрайды. Бұл заңда компаниялар өздерінің қаржылық есептілігін халықаралық бухгалтерлік есеп стандарттарының (яғни ХҚЕС) немесе корпоративтік құқықтың талаптарына сәйкес дайындауға міндетті екендігі көрсетілген.

Заңдар мен қолданыстағы заң актілерін қамтитын корпоративтік құқық басқалармен қатар, Ұлыбританияның юухгалтерлік есеп пен есептілік жөніндегі ұлттық стандарттар жүйесіне кіретін бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілікке қатысты нормалар мен талаптарды да бекітеді. Бұл стандарттар нақты форматты белгілейді, онда пайда мен шығын шоттары мен компаниялардың балансы дайындалуы керек (пайда мен шығын шоты үшін төрт формат және баланс үшін екі формат қарастырылған).

Ұлыбританияның корпоративтік құқығында (ХҚЕС-пен салыстырғанда) қаржылық есептілікті жасаушылар ұстануға тиісті бухгалтерлік есеп принциптерінің неғұрлым кең тізімі көрсетілген:

- компаниялар мерзімсіз өмір сүреді деп болжануда (үздіксіз қызмет принципі);

- кірістер мен шығыстар қаражаттың қашан алынғанына немесе төленгеніне қарамастан, олар пайда болған кезеңдерге қатысты болуы керек (есептеу принципі);

- бухгалтерлік есеп принциптері бір шоттарда да, әр түрлі уақыт кезеңдерінде де дәйекті түрде қолданылуы керек;

- бухгалтерлік есеп консерватизм принципіне сүйене отырып жүргізілуі керек, атап айтқанда кірістер мен шығыстар есебіне тек іске асырылған кірістер кіруі керек.

ХҚЕС-та тек алғашқы екі қағида (негізгі болжамдар) көрсетілген, олардың негізінде қаржылық есептілік қалыптастырылуы керек. Сондай-ақ, корпоративтік құқықта келесі активтерді есепке алу және бағалау ережелері көрсетілген: негізгі капитал және материалдық емес активтер (бұл шектеулі қызмет мерзімі бар активтер амортизацияға жатады; олар тарихи құны бойынша ескеріледі); инвестициялар – олардың құны үнемі төмендеген жағдайда бағалануы керек; гудвилл - ол бойынша амортизацияны оның пайдалы экономикалық өмір сүру мерзімі ішінде есептеу керек; айналым қаражаты (сатып алу бағасы бойынша немесе өзіндік құны бойынша көрсетілуге тиіс, бірақ егер олармен салыстырғанда соңғысы төмен болса, таза өткізу құнына дейін белгіленуге тиіс); қаржы құралдары - әділ құны бойынша ескерілуге тиіс.

Активтерді бағалаудың көрсетілген әдістері негізгі болып табылады. Алайда, Ұлыбританияның корпоративтік құқығы олардың жекелегеніне қатысты және бағалаудың балама нұсқаларын қамтиды. Атап айтқанда, материалдық емес активтерді (бірақ гудвилл емес) ағымдағы құн бойынша ескеруге болады; негізгі капитал – соңғы бағалау кезіндегі нарықтық құн бойынша немесе ағымдағы құн бойынша; инвестициялар – нарықтық құн бойынша; айналым капиталы, оның ішінде тауарлық-материалдық қорлар – ағымдағы құн бойынша ескеруге болады.

Ұлыбританияда корпоративтік құқық компанияларға активтерді нақты (немесе оған жақын) құны бойынша бағалауға мүмкіндік береді.

Есептілікте басқа мәліметтермен қатар баланстан тыс баптар, жұмыс күшіне жұмсалатын шығыстар, жұмыскерлердің орташа саны, дивидендтер, акционерлік капитал, пайдаланылған бухгалтерлік есеп қағидаттары және т. б. туралы ақпаратты ашу талап етіледі [6, 56 б.].

Тіпті ХҚЕС-ке сәйкес өз есептерін жасайтын компаниялар да оларда көзделгеннен басқа қосымша мәліметтер беруі керек екендігіне назар аударады. Атап айтқанда, бұл барлық компанияларға таралатын корпоративтік заңнаманың талаптарына қатысты. Мысалы, қаржылық есеп беруде көрсетілмеген баланстан тыс операцияларды ашу талаптары, сондай-ақ есеп берудің мәтіндік мазмұнына қойылатын талаптар.

Франция. Францияның есеп жүйесі континенттік модельге жатады.

Франциядағы бухгалтерлік есеп жүйесінің негізі бухгалтерлік есеп жүргізу және есеп беру қажеттілігін заңнамалық түрде бекітетін коммерциялық кодекс болып табылады. Бұл жүйенің негізгі буыны-Ұлттық бухгалтерлік кодекс (стандарттарға ұқсас). Бұл негізгі құжат 400-ден астам беттен тұрады және екінші дүниежүзілік соғыс кезінде енгізілген Бухгалтерлік есеп шоттарының жалпы жоспарын (Ops) қамтиды. ОПС бағалау ережелерін, есеп санаттарын түсіндіру және бухгалтерлік есеп құрылымын анықтайды.

Француз бухгалтерлік жүйесінің басты ерекшелігі-оның заңды мәні, өйткені барлық ережелер коммерциялық және салық заңнамасынан тікелей туындайды. Сонымен қатар, құқықтық кеңістік реттеуші норманың болуы міндетті түрде ұйымдар оны ұстанады дегенді білдірмейді. Көбінесе белгілі бір заңнамалық талаптарды орындамағаны үшін айыппұлдар қарастырылмайды, кейде оларды орындау тетігі жасалмайды, ал кейбір жағдайларда осы немесе басқа нұсқауларды елемеуге мүмкіндік беретін бейресми келісім бар.

Бухгалтерлік есепті жалпы реттеу сонымен қатар фирмаішілік бухгалтерлік есеп саласындағы ұйымдастырушылық-техникалық әдістерді регламенттеумен толықтырылады. Компания басшылығы сыртқы регламентті толықтыратын және оған бағынатын ішкі реттеу жүйесін ұйымдастырады.

Осылайша, регламенттеу екі негізгі элементтен тұрады: мемлекеттік-құқықтық органдардан шығатын сыртқы регламенттеу, яғни қажетті құзыретке ие (бұған халықаралық немесе мемлекетаралық экономикалық одақтар кіруі керек) және фирманың басқару аппараты ұйымдастыратын ішкі регламенттеу.

Францияда стандарттарды әзірлеу Ұлттық бухгалтерлік кеңес, Бағалы қағаздармен операциялар жөніндегі комиссия, Әділет министрлігі құзыретіндегі бухгалтерлік есеп сарапшылары мен білікті бухгалтерлер ұйымы және Қаржы министрлігі құзыретіндегі Ұлттық аудиторлар институты сияқты ұйымдардың құзыретіне жатады [7, 15 б.].

Францияда жекелеген шаруашылық жүргізуші субъектілер (жеке кәсіпкерлер, кейбір кооперативтер, фермерлік қожалықтар, қарапайым сенімгерлік серіктестіктер және басқалары белгіленген лимит шегінде жылдық сатылымы бар) қос жазбаны пайдаланбай қарапайым бухгалтерлік есеп жүргізе алады. Қалғандары ірі ұйымдар шоттар жоспарын, қос жазбаны, бухгалтерлік есеп регистрлерін қалыптастыруды және қаржылық есептілікті құруды қолдана отырып, толыққанды бухгалтерлік есеп жүргізуге міндетті.

Бухгалтерлік есепті қатаң мемлекеттік реттеуге қарамастан, жекелеген ұлттық бухгалтерлік есеп жүйелерін талдау Францияда фирмалар үшін ерекше қолайлы жағдайлар жасалғанын көрсетті.

Қаржылық есеп деректерін қорытындылау кезінде ұлттық ерекшеліктер жеке қаржылық есептілікте, атап айтқанда бухгалтерлік баланста көрсеткіштерді ұсыну дәйектілігінде көрінеді. Баланс активінде алдымен негізгі капитал мен инвестициялардың баптары, ал міндеттемеде ұзақ мерзімді қаржылық салымдардың көздері (акционерлік капитал, резервтер, облигациялық қарыздар) көрсетіледі. Содан кейін қалған баптар: активте-өтімділіктің өсу ретімен (материалдық – өндірістік қорлар, дебиторлар, бағалы

қағаздар, қолма-қол ақша), ал міндеттемеде-барлық қысқа мерзімді міндеттемелер.

Көбінесе айналым қаражаттарының баптары екі топқа бөлінеді. Бірінші топ «қолда бар құндылықтар» деп аталады және кассалар мен банктердегі қаражатты қамтиды, ал екінші топ «іске асырылатын құндылықтар» деп аталады. Бұған шикізат, материалдар, аяқталмаған өндіріс, дайын өнімдер, дебиторлық берешек және бағалы қағаздар жатады. Кейбір компаниялардың балансында сатуға жататын құндылықтарды тағы екі топқа бөлуге болады: пайдаланудағы құндылықтар (материалдар, шикізат, дайын өнім, аяқталмаған өндіріс) және қысқа мерзімде сатылатын құндылықтар (дебиторлар, бағалы қағаздар).

Франция компанияларының шоғырландырылған есептілігі іс жүзінде ұлттық стандарттар әдістемесі бойынша жасалмайды. Ол халықаралық стандарттар (ХҚЕС) негізінде немесе белгілі бір қаржы нарығына ұсынылатын қаржылық есептілікке тән әдістер бойынша қалыптасады.

Италия. Италияның есеп жүйесі, Франция сияқты, континенттік модельге жатады.

Италияда бухгалтерлік есепті реттеу Азаматтық кодекс бойынша жүзеге асырылады, оның бастапқы негізі 1815 жылғы Француз заңнамасымен байланысты қазіргі Азаматтық кодекс (1991) есеп беруді ұлттық бухгалтерлік есеп комитеті белгілеген критерийлерге сәйкес жасауға міндеттейді. Ол акционерлік қоғамдар үшін ұлттық компаниялар комиссиясы мен қор биржасы мойындаған он ережені шығарды.

Есеп стандарттарын сауда және есеп жөніндегі ұлттық мамандар кеңесі қалыптастырады.

Бухгалтерлік есеп принциптері іс жүзінде бухгалтерлік құжаттардың шынайы және шынайы болуын талап етеді.

Италия мемлекетінің құқықтық жүйесін Рим құқығы жүйесі ретінде сипаттауға болады, барлық экономикалық агенттер үшін міндетті заңнамалық нормалар басым. Бұл елде бухгалтерлік есепті реттеуде биліктің заңдары мен ережелері басым рөл атқарады [8, 19 б.].

Еуропалық одаққа кіре отырып, Италия өзінің заңнамасына бухгалтерлік есеп пен есеп берудің жалпыеуропалық талаптарын енгізді. ЕО-ның 4 және 7 директиваларына сәйкес барлық итальяндық компаниялар халықаралық стандарттардың талаптарына сәйкес есеп беруге міндетті. Италияндық компаниялардың жылдық есептілігі мыналарды қамтуы мүмкін: а) бухгалтерлік баланс; ә) пайда мен залал туралы есеп; б) түсіндірме жазба; в) операциялық есеп (ағымдағы қызмет туралы есеп); г) ішкі аудиторлардың есебі; д) капитал қозғалысы туралы есеп; е) ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есеп; ж) компания президентінің есебі; з) директорлар кеңесінің баяндамасы; и) аудиторлық қорытынды.

Осы тізімнің алғашқы бесеуі ғана барлық ашық акционерлік қоғамдар үшін міндетті болып табылады. Аудиторлық қорытынды компаниялардың кейбір санаттары үшін міндетті болып табылады-қаржылық, сақтандыру, медиа-

холдингтер және т. б. акциялары биржаларда тізімделген компаниялар жылдық қорытындыдан басқа, жарты жылдық есептерді ұсынуы керек.

Итальяндық есептіліктегі барлық деректер кезеңнің басында және соңында келтірілген. Есеп бір уақытта Еуро, лира немесе лира және ЭКЮ түрінде жасалады.

Есептілік жалпы қабылданған бухгалтерлік принциптерге – ұқыптылыққа, салыстыруға, есептеулерге, тұрақты жұмыс істейтін кәсіпорынға сүйене отырып жасалады.

Банктер мен қаржы компанияларының бухгалтерлік есептіліктің өзіндік нысандары бар. Барлық басқа экономикалық агенттер үшін Италия заңнамасы ресейліктерге ұқсас нысандарды қарастырады.

Сатып алынатын активтерге қатысты оған келісімшарттық бағадан басқа, компанияның осы активті жұмыс жағдайына келтіру үшін шеккен барлық шығындары (салықтар мен кедендік төлемдер, тасымалдау, орнату және монтаждау құны және т.б.) кіреді. Барлық жағдайларда өндіріс кезеңінде жинақталған немесе осы активті жұмыс жағдайына келтірген төлемге пайыздардың белгілі бір үлесін өзіндік құн құрамына қосуға болады.

Ұзақ мерзімді активтерді қайта бағалау тек заң шығарушы органдардың шешімі бойынша жүргізілуі мүмкін.

Ұзақ мерзімді активтер мен дебиторлық берешек баланста олардың таза құны бойынша бағаланады. Италияда ғылыми-зерттеу және тәжірибелік-конструкторлық жұмыстар, сондай-ақ жарнама шығындары капиталдандырылуы мүмкін, яғни ағымдағы шығындарға бірден есептен шығарылмайды, бірақ баланс активінде көрсетіледі. Кейбір материалдық емес активтерді бағалау (атап айтқанда, гудвилл және бренд атаулары) компанияны сатқан кезде ғана мүмкін болады.

Италия заңнамасына сәйкес компания барлық мәлімделген акционерлік капиталдың 10% - дан аспайтынына иелік ете алады (активте болады). Бұл акцияларға дивидендтер төленбейді және дауыс беру құқығы акциялар басқа иеленушіні тапқанға дейін сақталады. Есептілікте олар сатып алу бағасы бойынша көрсетіледі.

Бухгалтерлік практикада үмітсіз қарыздар үшін резервтер құру маңызды рөл атқарады. Италияда жыл сайын дебиторлық берешектің жалпы көлемінің 0,5% - осындай резервке жатқызуға рұқсат етіледі. Резерв көлемі 5% - ға жеткенде оны одан әрі ұлғайтуға тыйым салынады. Үмітсіз қарыз осы резерв арқылы есептен шығарылады [9, 26 б.].

Италияның азаматтық заңнамасы шетел валютасында көрсетілген баптарды кез келген тәсілмен қайта есептеуге мүмкіндік береді, алайда салық салу мақсатында барлық кәсіпорындар қаржы жылының соңында қалыптасқан бағамды пайдалануға міндетті. Теріс бағамдық айырмашылықтар салық салынатын пайдадан шегеріледі.

Елде шоғырландырылған есептерді құрастыру тәжірибесі аз, өйткені кәсіпорындардың негізгі бөлігі жеке меншік иелеріне тиесілі шағын және орта фирмалар болып табылады.

2-кестеде Ұлыбритания, Франция және Италия сияқты Еуропа елдеріндегі бухгалтерлік есеп пен есептіліктің салыстырмалы талдауы келтірілген.

2-кесте

| Белгі | Ұлыбритания | Франция | Италия |
|--|---|---|--|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1. Елдің есеп жүйесі | Британдық-американдық модель | Континентальды модель | Континентальды модель |
| 2. Есеп стандарттарын әзірлейтін орган | Бухгалтерлік есеп стандарттары жөніндегі кеңес | Ұлттық бухгалтерлік кеңес | Ұлттық сауда және есеп мамандары кеңесі |
| 3. Есепке алу принциптері | Бухгалтерлік есеп принциптері бір шоттарда да, әр түрлі уақыт кезеңдерінде де дәйекті түрде қолданылуы керек | Принциптерді дәстүрлі және Еуропалық Одақтың нормативтік базасына қосылуға байланысты бөлуге болады | Бухгалтерлік есеп принциптері іс жүзінде бухгалтерлік құжаттардың шынайы және шынайы болуын талап етеді. |
| 4. Қаржылық есептілік. | Есеп беру компаниялар туралы Заңмен және есеп стандарттарымен бекітілген. Оған мыналар кіреді: - баланс (есеп нысаны екі нұсқада: жауапкершілігі шектеулі және жеке компаниялар үшін); - әр түрлі типтегі компаниялар үшін төрт нұсқадағы пайда мен шығындар туралы есеп (шығындар мен функционалдық типтер); - ақша қаражатының қозғалысы туралы есеп (шағын кәсіпорындардан басқа); - түсініктемелер; - басшының есебі. | Міндетті есеп беру мыналарды қамтиды: - баланс (жеке есептіліктегі шот нысаны шоғырландырылған баптар бойынша егжей-тегжейлі транскрипциялау шот / есеп нысаны); - қаржылық нәтижелер туралы есеп (жеке есептіліктегі шығындар элементтері бойынша шот нысаны, шоғырландырылған –шығындар | Итальяндық ірі компаниялардың жылдық есептілігі қамтиды: - бухгалтерлік баланс; - пайда мен залал туралы есеп; - түсіндірме жазба; - операциялық есеп (ағымдағы қызмет туралы есеп); - ішкі аудиторлардың есебі; - капитал қозғалысы |

| 2-кестенің жалғасы | | функциясы | |
|--------------------|--|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| | | <p>бойынша есеп нысаны);</p> <ul style="list-style-type: none"> - ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есеп (ұсынылады, бірақ көптеген компаниялар оны жасамайды); - пайданы пайдалану туралы есеп; - басшының есебі; - түсініктемелер. | <p>туралы есеп;</p> <ul style="list-style-type: none"> - ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есеп; - компания президентінің есебі; - Директорлар кеңесінің баяндамасы; - аудиторлық қорытынды. |
| | <p>Есептілікті жариялау шағын және орта компаниялардан басқа барлық компаниялар үшін міндетті болып табылады</p> | <p>АҚ-ның жарияланатын есептілігі капиталдағы өзгерістер туралы есепті де қамтиды. Міндетті болып табылады қор биржасына АҚ-ның жартыжылдық есептілігін және барлық сатылымдар бойынша тоқсандық есептілікті ұсыну кәсіпорындар. Шағын және орта кәсіпорындар үшін қысқартылған есептілік қолданылады. Шоғырландырылған есептілікті ірі компаниялар үлесі кезінде жасайды басқа компанияның</p> | <p>Акциялары биржаларда тізімделген компаниялар жылдық қорытынды және жартыжылдық есептерден басқа ұсыну. Шағын және орта компаниялар есеп берудің қысқартылған нұсқаларымен шектелуі мүмкін.</p> |

2-кестенің жалғасы

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|---------------------------------|---|---|---|
| | | <p>капиталы 40% - дан жоғары және басқа бақылаушы әсер етеді. Дегенмен, жеке есеп беру басым.</p> | <p>Акциялары биржаларда тізімделген компаниялар жылдық қорытынды және жартыжылдық есептерден басқа ұсыну. Шағын және орта компаниялар есеп берудің қысқартылған нұсқаларымен шектелуі мүмкін. Ірі компанияға қызмет көрсеткіштері белгіленген үш шектеудің екеуінен асатын ұйым кіреді:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. активтердің жалпы көлемі – 2 миллиард лира; 2. іске асырудың жалпы көлемі – 4 миллиард лира; 3. қызметкерлер саны-50 адам. |
| <p>5. Бухгалтерлік кәсіптер</p> | <p>Ұлыбританияның алты кәсіби бухгалтерлік ұйымы бухгалтерлік кеңестердің консультациялық комитетін</p> | <p>Бухгалтер мамандығы Үкіметтің бақылауындағы екі ірі ұлттық ұйым шеңберінде</p> | <p>Италиядағы бухгалтерлер мен аудиторлардың қызметіне жалпы</p> |

2-кестенің жалғасы

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|---|---|--|--|
| | <p>құрады. Оның құрылтайшыларының арасында келесі ұйымдар бар:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Шотландияның қазылар алқасы институты; 2. Англия мен Уэльстің алқабилер институты; 3. Ирландияның жарғылық бухгалтерлер институты; 4. Жарғылық бухгалтерлер қауымдастығы; 5. Бухгалтерлер менеджерлер институты; 6. Бухгалтерлік істің Мемлекеттік қаржы институты. <p>Жоғарыда аталған ұйымдар тәуелсіз, бірақ іс жүзінде олардың қызметі өте ұқсас. Осы ұйымдардың барлық дерлік студенттері мемлекеттік секторда жұмыс істеуге дайындықтан өтеді.</p> | <p>құрылымдалған: сарапшы-бухгалтерлер ордені (СБО) және Ұлттық Бухгалтерия кеңесі (ҰБК). ЭБЖ Қаржы министрлігіне есеп береді және құрастырумен айналысатын сарапшы бухгалтерлерді біріктіреді сондай-ақ міндетті емес сипаттағы аудит жүргізеді, сондай-ақ бухгалтерлік құжаттаманы жүргізу және салық мәселелері бойынша консультациялық қызметтер көрсетеді. Әділет министрлігіне бағынатын шоттарды тексеру жөніндегі тексерушілердің Ұлттық компаниясының құрамына компанияларда аудит жүргізуге құқығы бар жоғары білікті аудиторлар кіреді.</p> | <p>бақылауды Әділет министрлігі жүзеге асырады. Заң аудитордың кәсіби дайындығына ерекше шектеулер қоймайды. Аудитордың міндеттерінің көлемі Азаматтық Кодексте белгіленеді. Елде бухгалтерлік Біліктіліктің екі түрі бар:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Бухгалтерлер және коммерциялық бағалаушылар. Мұндай мамандар жергілікті алқаларға біріктіріледі өз мүшелерінің қызметіне бақылауды жүзеге асыру. 2. Сауда докторы. Мұндай маман коммерция докторлары орденінің мүшелеріне кіреді. Ордендердің |

2-кестенің жалғасы

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|-----------------------------------|---|---|---------------------------------------|
| | | | жұмысын Ұлттық кеңес бақылайды. |
| Е с к е р т у - автормен жасалған | | | |

Осылайша, халықаралық бухгалтерлік модельдердің қазіргі дамуында екі бағытты бөліп көрсету керек.

Біріншісі - жаңа модельдерді дамыту, олардың қалыптасуы классикалық модельдердің негіздерін және мемлекеттердің аймақтық немесе ұлттық ерекшеліктерін біріктіруге бағытталған.

Екіншісі - ХҚЕС негізінде қаржылық бухгалтерлік есептің есептік әрекеттері нақты регламенттелген кезде ұлтаралық компанияларда есепке алудың ұйымдастырушылық-әдістемелік негізі ретінде халықаралық модельді қалыптастыру және дамыту. Ақпараттың қосарланған көрінісі міндетті кодтауды қамтымайды, бірақ баланс пен пайда мен залал туралы есептің күйіне әсерін үнемі анықтайды. Салық талаптары ұлттық заңнамаға сәйкес орындалады, ал ішкі басқару есебі компанияның ішкі талаптарына сәйкес жүргізіледі.

Бухгалтерлік есеп жүйесінің қалыптасуына әсер ететін факторлар өзара байланысты болғандықтан, әлеуметтік-экономикалық жағдайлары ұқсас елдерде бухгалтерлік есеп принциптерінің көптеген ұқсастықтары бар. Бухгалтерлік есеп модельдерінің ең көп таралған жіктелуі құқықтық жүйеге және инфляциялық процестердің әртүрлі әсеріне негізделген. Жалпы немесе сот практикасы елдерінде (Англия, АҚШ) заңнама нақты қатынастарды реттейтін және бірыңғай құқық жүйесін құрайтын сот шешімдеріне негізделген. Бухгалтерлік есеп стандарттарын негізінен бухгалтерлердің әртүрлі үкіметтік емес кәсіби бірлестіктері анықтайды.

Басқа елдерде (континентальды Еуропа, Жапония) заңнаманың тарихи негізі Рим құқығының материалдық нормалары болып табылады, мұнда құқықтың негізгі көзі заң болып табылады. Құқықтық нормалар қатынастардың жалпы шеңберін реттейді; жеке құқық кодификацияланған және азаматтық және сауда болып бөлінеді. Елдердің бірінші тобынан айырмашылығы, бұл құқықтық жүйе бухгалтерлік есеп ережелерін қатаң және егжей-тегжейлі реттейді [10, 63 б.].

Осылайша, қорытындылай келе, әр елдегі бухгалтерлік есеп пен есеп беру жүйесі әр түрлі дамиды, өзіндік ерекшеліктері мен ерекшеліктері бар, бұл көбінесе елдің бухгалтерлік есептің қандай моделіне жататындығына байланысты.

Үшіншіден, бағаның жалпы деңгейінің өзгеруін ескере отырып, есеп беру көрсеткіштерін түзету әдісі ерекше сипаттама болып табылады. Ағымдағы қаржылық ақпараттың (әсіресе ұзақ мерзімді активтерге қатысты) дұрыстығын

камтамасыз ету үшін инфляцияны түзету қажет. Есептілікті түзету бюджеттің кіріс бөлігін орындау бойынша мемлекеттің қажеттіліктеріне бағытталған.

Бухгалтерлік есепті жүргізудің қазақстандық моделі өзінің принциптері бойынша континентальға жақын. Бұл бастапқыда жоспарланған экономика жағдайында жұмыс істеу үшін қалыптасқандығына байланысты.

Отандық және әлемдік тәжірибе көрсетіп отырғандай, бухгалтерлік есеп пен есептілікті дамыту елдегі экономикалық жағдайдың өзгеруімен тығыз байланысты және экономикалық механизмнің даму сипаты мен деңгейіне жауап беруі керек. Бухгалтерлік есеп пен есептілікті түрлендіру процестерін кешіктіру немесе экономикалық механизмдегі өзгерістерге және нарықтық институттардың нақты жұмысына байланысты емес Бухгалтерлік есеп пен есептіліктегі өзгерістерді мәжбүрлеу экономикадағы қаржылық ақпарат сапасының төмендеуіне, сондай-ақ қаржылық тәртіптің әлсіреуіне әкелуі мүмкін [11, 54 б.].

1.3. Бухгалтерлік есеп жүйелерінің ерекшелігін анықтайтын факторларды талдау

Алдыңғы тарауда белгілі бір бухгалтерлік есеп үлгісін сипаттау кезінде оның ерекшеліктерін анықтайтын кейбір факторларды еріксіз атап өтуге тура келді, өйткені олар бухгалтерлік есеп жүйесін талдау мен салыстырудағы негізгі критерийлер болып табылады. Енді осы мәселені тереңірек қарастырайық.

Бухгалтерлік есеп оның жұмыс істейтін ортасымен анықталады. Әр елдің өз тарихы, өзіндік құндылықтары, саяси жүйесі бар. Бухгалтерлік есеп туралы да осылай айтуға болады. Осылайша, АҚШ пен басқа елдердегі бухгалтерлік есеп принциптері айтарлықтай ерекшеленеді. Бұл айырмашылықтар экономикалық қызметті ұйымдастырудың қолданыстағы нысандарының әртүрлілігімен де, сыртқы факторларды (саяси, экономикалық, әлеуметтік, географиялық және т.б.) есепке алу тәжірибесіне әсер етумен де байланысты.

Бір қызығы, екі түрлі елдегі «қоршаған ортаның» белгілі бір ұқсастығы, әдетте, оларда қолданылатын бухгалтерлік есеп жүйелерінде көптеген ортақ белгілердің болуын анықтайды. Кейбір елдерде, мысалы, АҚШ-та, қаржылық есеп шеңберінде алынған ақпарат, ең алдымен, инвесторлар мен несие берушілердің қажеттіліктерін қанағаттандыруға бағытталған, ал басқару шешімдерін қабылдау тұрғысынан пайдалылық оның сапасының маңызды критерийі болып табылады. Басқа елдерде бухгалтерлік есептің рөлі және оның әдіснамасы аясында жасалған басымдықтар басқаша болуы мүмкін. Мысалы, бұл дұрыс ақпарат беру және мемлекеттік салық саясатының дұрыс орындалуын бақылау. Дәл осы бухгалтерлік есептің мақсаты Оңтүстік Американың көптеген елдерінде негізгі болып саналады [12, 48 б.].

Кейбір елдерде бухгалтерлік есеп жүйесі макроэкономикалық мақсаттардың басымдығына, атап айтқанда ұлттық экономиканың белгіленген өсу қарқынына қол жеткізуге негізделген.

Макроэкономикалық процестердің бухгалтерлік практика үшін маңызды бірқатар ерекшеліктері бар: инфляция, жұмыссыздық және т. б. бұл жағдайда салық ставкалары, инвесторлар мен несие берушілер үшін жалпы экономикалық саясат туралы нақты ақпараттың пайдалылығы туралы сұрақтар екінші орынға шығуы мүмкін.

Бухгалтерлік есептің дамуына әсер ететін негізгі факторларды анықтайық.

Ұлттық бухгалтерлік есеп жүйелері арасындағы түбегейлі айырмашылықтарды анықтайтын негізгі фактор қаржылық ақпаратты пайдаланушылардың ақпараттық қажеттіліктері болып табылады.

АҚШ пен Ұлыбританиядағы өнеркәсіптік революция олардың ұлттық байлығының күрт өсуіне әкелді. Компаниялардың өсуімен олардың капиталға деген қажеттіліктері де артты, ал олардың едәуір бөлігінің көзі жаңадан пайда болған және бай орта тап болды. Бұл процесс екі елдің қаржылық есебінің дамуына айтарлықтай әсер етті. Біріншіден, инвесторлар мен несие берушілердің саны өсті. Олардың құрамы әр түрлі болды, көптеген компаниялар корпоративті меншікке көшті. Екіншіден, компания иелері (инвесторлар) жедел басқарудан барған сайын бөлініп, оны кәсіби жалдамалы менеджерлерге берді.

Мұндай жағдайда қаржылық есеп ақпараты компанияның әл-ауқаты туралы деректердің маңызды көзіне айналады. Акционерлер ресурстарды пайдалану тиімділігін бақылау үшін басқарушы персоналдан қаржылық есептілік алған кезде тәжірибе пайда болды. Дәл осы жағдай қаржылық есептіліктің инвесторлар мен несие берушілердің ақпараттық қажеттіліктеріне бағытталуын алдын-ала анықтады. Қаржылық есептің бұл бағыты АҚШ пен Ұлыбританияда көптеген жылдар бойы бар.

Сонымен қатар, бұл елдерде бағалы қағаздар нарықтары мен биржалары құрылды. Нәтижесі - компаниялардың қаржылық есептілігі айтарлықтай аналитикамен ерекшеленеді, ал басқару персоналының жұмыс тиімділігінің сипаттамаларының бірі ретінде экономикалық қызметтің рентабельділігін анықтау қаржылық есептің мақсаты болып табылады.

Басқа елдерде (Швейцария, Германия, Жапония және т.б.) қаржылық саясат бизнестің қаржылық қажеттіліктерінің едәуір бөлігін қанағаттандыратын өте үлкен банктердің аздығымен анықталады. Сонымен бірге олардың акционерлік қоғамдарға бірігуі орын алады. Бұл жағдайда қосымша қаржылық инвестицияларды негіздеу үшін қажетті ақпарат, әдетте, мүдделі тараптардың тікелей байланыстары процесінде қалыптасады. бұл жол қарапайым және тиімді, өйткені компанияда несие берушілердің саны шектеулі (атап айтқанда, бұл бір ірі банк болуы мүмкін). Бұл елдердің үкіметтері компаниялар туралы кейбір ақпаратты жариялауды талап етеді, сондықтан соңғылары қаржылық есептілікті дайындауға мәжбүр, бірақ американдық компанияларға қарағанда егжей-тегжейлі емес.

Бұл жағдайда есеп беру, ең алдымен, несие беруші банктердің мүдделерін қорғауға бағытталған. Бухгалтерлік тәжірибе кейбір ерекшеліктермен сипатталады, атап айтқанда активтерді бағалаудағы консерватизм, кредиторлық берешектің белгілі бір жоғарылауы, қаржылық қиындықтар туындаған жағдайда өз банкіне міндеттемелерді орындауда белгілі бір еркіндікті қамтамасыз етуге, акционерлерге дивидендтік төлемдерді азайтуға және т. б.

Осылайша, кәсіпорындардың негізгі кредиторлары банктер мен мемлекет болып табылатын елдерде есептілік фискалдық мемлекеттік органдар мен ірі кредиттік ұйымдардың қажеттіліктеріне қатаң бағдарланған сипатқа ие болады. Егер капиталды қалыптастыру қор нарығының даму дәрежесімен тікелей байланысты болса және капитал салымдарының қосымша көздері үшін қатаң бәсекелестік болса, онда кәсіпорындардың есептілігі әлеуетті инвесторлар мен кредиторлардың сұраныстарына бағдарланатын болады. Мұндай есептерде барынша талдамалық деректер бар, атап айтқанда: өндірістік қуаттардың құрылымы мен аумақтық орналасуы, акциялар мен акционерлер туралы, компанияның қоғамның әл-ауқатын жақсартуға қосқан үлесі туралы, қызметкерлердің кәсіби даярлық деңгейі туралы және т. б. барлық қосымша ақпарат.

Франция мен Швецияда бухгалтерлік есеп сәл өзгеше бағытқа ие. Бұл елдердің үкіметтері Ұлттық ресурстарды басқаруда шешуші рөл атқарады, ал кәсіпорындар үкіметтік экономикалық саясатты, атап айтқанда макроэкономикалық жоспарлау шеңберінде ұстануға міндетті. Үкіметтер бизнестің қаржылық мүмкіндіктерін бақылап қана қоймай, қажет болған жағдайда инвестор немесе несие беруші ретінде де әрекет етеді. Мұнда бухгалтерлік есеп, ең алдымен, мемлекеттік жоспарлау органдарының қажеттіліктеріне бағытталған. Фирмалар Бухгалтерлік есеп пен есеп берудің бірыңғай стандарттарын ұстануға мәжбүр, бұл әр түрлі дәрежеде мемлекеттік органдардың жұмысын жеңілдетеді және тиімдірек етеді [13, 52 б.].

Содан кейін бухгалтерлік есеп жүйесінің қалыптасуына әсер ететін екінші фактор ретінде мемлекеттің макро - немесе микроэкономикалық мүдделерінің басымдығын атауға болады. Макроэкономикалық мүдделер экспорттық-импорттық операциялардың ауқымын кеңейтуге, әртүрлі елдердің биржаларында акциялар мен бағалы қағаздарды сатуға, елге шетелдік капиталды тартуға, әлемдік экономикалық қоғамдастықтың элитасына кіруге мүдделілікті білдіреді. Әрине, аталған мақсаттарды бірінші орынға қойған ел өзінің бухгалтерлік есеп принциптерін жалпы қабылданған нормалар мен стандарттарға сәйкес біріздендіру қажеттілігіне тап болады. Егер қазіргі уақытта ішкі экономикалық мәселелерді шешуге басымдық берілсе, бухгалтерлік есеп және есеп беру жүйесі әр елде қандай да бір түрде өзіндік ерекшеліктері бар қалыптасқан ұлттық дәстүрлердің әсеріне ұшырайды.

Әрине, бизнес пен оның қаржылық несие берушілері арасындағы қатынастардың мәні халықаралық қаржы нарықтарына шығумен күрт өзгереді. Бұл жағдайда отандық ғана емес, сонымен қатар сыртқы кредиторлардың да

ақпараттық сұраныстарын қанағаттандыру қажет, бұл автоматты түрде есеп және есеп беру саласындағы ұлттық стандарттардан ауытқуларға әкеледі

Осылайша, белгілі бір елдегі бухгалтерлік есеп тәжірибесінің мазмұнына әсер ететін факторлардың ішінде мыналарды бөліп көрсетуге болады:

- есеп ақпаратының негізгі пайдаланушылары ретінде кредиторлар мен инвесторлардың түрі (жеке тұлғалар, банктер, мемлекеттік органдар);
- капиталды инвестициялау процесіне тартылған жеке және заңды тұлғалардың саны;
- инвесторлардың бизнесті басқаруға қатысуы;
- бағалы қағаздар нарығы мен биржаларының даму дәрежесі;
- халықаралық бизнеске қатысу дәрежесі;
- мемлекеттің макро - немесе микроэкономикалық мүдделерінің басымдығы.

Бухгалтерлік есеп саясат пен идеология ретінде ұлттық шекараны білмейді. Есеп технологиялары экспортталады және импортталады, осылайша әртүрлі елдерде қолданылатын есеп жүйелерінің ұқсастығын қамтамасыз етеді. Сонымен, АҚШ географиялық жақындығы, тығыз экономикалық байланыстары, канадалық компаниялардың американдық бағалы қағаздар биржаларына белсенді қатысуы және т. б. арқасында Канаданың есеп тәжірибесіне айтарлықтай әсер етеді.

Жапондық компаниялар американдық есеп стандарттарын көбірек қолданады, бұл жапон капиталының Америка континентіне кеңеюіне байланысты. Әлемдегі есеп теориясы мен практикасының дамуына Ұлыбритания, әсіресе Англия мен Шотландия да айтарлықтай әсер етеді. Бұрынғы ағылшын колонияларының барлығы дерлік британдық модель бойынша есеп жүргізеді. Олардың ішінде Австралия, Жаңа Зеландия, Малайзия, Пәкістан, Үндістан, Оңтүстік Африка. Ұлыбританияның бұл жерде ықпалы соншалық, бухгалтерлік идеялар мен әдістер ғана емес, Бухгалтерлік кадрлар да, оларды дайындау және сертификаттау жүйесі де экспортталады.

Франция мен Германия да бухгалтерлік есеп саласында бұрынғы колонияларына әсер етеді, бірақ айтарлықтай аз дәрежеде.

XX ғасырдың 70-ші жылдарының басынан бастап ЕС (The European Community) қауымдастық шеңберінде бухгалтерлік есепті біріздендіруге тырысты. Ұлыбритания, Франция және Германия қаржылық есептің рөлі мен мақсатын бағалауда түбегейлі айырмашылықтарға ие. Алайда, қоғамдастық мүшелері және ортақ экономикалық мүдделер бола отырып, олар ұлттық есеп жүйелерін жақындастыру бойынша күш-жігерді күшейтудің қажеттілігі мен орындылығын біледі.

Осылайша, елдер арасындағы саяси және экономикалық байланыстарды нығайту ұлттық есеп жүйелеріне көбірек әсер етеді.

Жоғарыда айтылғандардан бухгалтерлік есеп практикасына сыртқы факторлар әсер етеді деген қорытынды жасауға болады:

- а) Экономикалық жүйелердің айырмашылығы.

Жоғары индустриалды, жоғары технологиялық экономикалардың есеп жүйесі ауылшаруашылық технологиялары бар елдердің есеп жүйелерінен айтарлықтай ерекшеленеді (материалдық емес активтер жоғары дамыған технологияларда бар).

ә) Меншіктің шоғырлану деңгейі.

Ақпаратты ашу талабына әсер етеді: меншік неғұрлым кең болса, ол туралы ақпарат соғұрлым егжей-тегжейлі болуы керек.

б) Қаржыландыру көздерінің айырмашылығы есеп беру мен ақпаратты ашуға әсер етеді.

Ұлыбританияда, АҚШ-та есеп беру инвесторлардың қажеттіліктеріне бағытталған.

Швейцарияда, Германияда, Жапонияда-банктердің, несие берушілердің мүдделеріне.

Швецияда, Францияда - мемлекеттік жоспарлау органдарына.

в). Салық заңнамасын дамыту.

Кейбір елдерде салық салынатын пайда қаржылық есептілікке сәйкес келеді (Германия, Жапония).

Басқа елдерде салық және қаржылық есеп әр түрлі (Ұлыбритания, АҚШ)

г) Инфляция қарқынындағы айырмашылықтар.

Инфляция баяу, аз болатын елдерде (Германия, Жапония, АҚШ) есепте бастапқы құн (тарихи) қолданылады [14, 48 б.].

Бұл қағида кәсіпорынның активтері, сату көлемі, есептегі өндірістік шығындар осы мәмілелерді жасау кезінде қалыптасқан бағалар бойынша (өзіндік құн бойынша) көрсетіледі және есепте қолданылатын ақша бірлігінің тұрақтылығына негізделеді. Осы қағидатқа сәйкес жасалған қаржылық ақпараттың шынайылығы мен сенімділігі инфляция қарқынына кері пропорционалды.

Германия мен Жапония сияқты елдердің экономикасы соңғы кездері инфляция қысымына ұшыраған жоқ және тарихи құндылық принципін нақты ұстанды. Инфляция көбінесе гиперинфляция кезеңдерімен алмастырылатын Оңтүстік Америка елдері қайта есептеу үшін жалпы баға индексіні қолдана отырып, активтерінің бағасын мезгіл-мезгіл өзгертеді.

Осылайша, бухгалтерлік есепте тарихи құн принципін қолдану елдегі экономикалық тұрақтылықтың көрсеткіші болып табылады. Егер бухгалтерлік есепте активтердің құнын бағалау үшін арнайы қайта есептеу әдістері қолданылса, инфляция экономикаға айтарлықтай әсер етеді.

д) Саяси жүйелердің айырмашылығы.

Елдің саяси жүйесі ең маңызды факторлардың бірі болып табылады, өйткені оның философиясы мен мақсаттары экономикалық саясаттың ауқымын орталықтан жоспарлыдан нарыққа бағытталған экономикаға, жекеден мемлекеттік меншікке дейін анықтайды.

е) Құқықтық жүйелердің айырмашылықтары.

Заңнаманың түріне және оның өмірдің әртүрлі аспектілеріне әсеріне байланысты барлық елдерді мыналарға бөлуге болады:

- а) дамыған заңдар кодексі;
- б) заңнаманың жалпы құқықтық бағыты.

Батыс Еуропаның көптеген елдерінде заң жүйелері есепке тікелей әсер етеді. Заңдарда нұсқаулар, белгілі бір есеп ережелері мен процедуралары бар. Есеп заңды талаптарға тікелей байланысты, өйткені Үкімет бұл талаптарды анықтайды және орындайды (Франция, Германия, Аргентина, Ресей).

Елдердің екінші тобы жалпы құқық заңдарының жиынтығымен шектеледі, олар заңды және жеке тұлғалардың іс-қимыл еркіндігін көрсететін шектеулерді көрсетеді. Бұл елдердегі бухгалтерлік есеп стандарттарын мемлекет реттемейді, бірақ бухгалтерлердің әртүрлі кәсіби ұйымдары (Ұлыбритания, АҚШ) анықтайды.

- ж). Білім беру жүйелерінің айырмашылығы.

Өндірістің, басқарудың, қаржы жүйесінің даму дәрежесі, кәсіби кадрларды даярлау елдегі есеп жүйесінің қалыптасуына әсер етеді. Өндірісті дамытудың жоғары деңгейі жоғары білікті бухгалтерлік кадрлар шеше алатын күрделі есеп мәселелерін қояды талап етеді. Сондықтан, егер елде кәсіптік білім деңгейі төмен болса, есеп жүйесін жоғары деңгейде ұйымдастыру мүмкін емес. Қаржылық есептілікті пайдаланушылардың дайындық деңгейі туралы да айтуға болады. Олардың кәсіби мәдениетінің деңгейі экономистер мен бухгалтерлік қызмет қызметкерлерінен алынатын ақпараттың күрделілігін анықтайды.

Алайда, дамушы елде де бухгалтерлік есептің даму деңгейі жоғары деңгейде болған жағдайда, қаржылық есептілік ашықтық, сенімділік, экономикалық тұрғыдан дұрыс басқару және инвестициялық шешімдер қабылдау үшін пайдалылық талаптарын қанағаттандырады. Мұндай жағдай бизнес халықаралық корпорация түрінде ұйымдастырылған кезде, компаниялардың штаб-пәтері индустриалды дамыған елдерде болған кезде байқалады, онда ағымдағы басшылық жүзеге асырылады және бухгалтерлік кадрлар мен басқару кадрлары экспортталады.

- з). Діннің негізгі есеп тұжырымдамаларына әсері.

(Шығыстағы Ислам моделі-шариғат заңдарына сәйкестік).

Ресей Федерациясындағы бухгалтерлік есепті ұйымдастыру жүйесі толығымен және толығымен мемлекеттік органдардың қамқорлығында; кәсіби ұйымдар консультативтік-зерттеу топтарының рөлін атқарады. Ұйымдардың қаржы-шаруашылық қызметі шоттарының жаңа жоспары әзірленіп, қолданысқа енгізілді, бухгалтерлік есеп (ПБУ) бойынша ережелер қабылдануда, олардың прототипі ХҚЕС болды, ал салық есебі жеке есеп саласына бөлінді.

ХҚЕС «қайталануының» иллюстрациялық мысалы ретінде Қазақстан Республикасының, яғни біздің тәжірибесін келтіруге болады, бізде бухгалтерлік есеп жүйесін құруға халықаралық стандарттарға толық сәйкес келетін стандарттар негіз болады. Сондай-ақ, юристық шоттар жоспары қабылданды, бірақ ресейлік шоттармен салыстырғанда айтарлықтай егжей-тегжейлі, белсенді-пассивті шоттардың жоқтығымен ерекшеленеді, бұл ұсынылған қаржылық ақпараттың қарапайымдылығын, «ашықтығын» және аналитикасын қамтамасыз етеді [15, 17 б.].

Бұрынғы социалистік лагерь елдеріндегі бухгалтерлік есеп жүйелерінің одан әрі эволюциясы саяси тұрақтылыққа, заманауи өндіріс технологияларының даму дәрежесіне, қаржы нарығына және капитал нарығына тікелей байланысты.

Сондай-ақ, континентальды Еуропа елдері мен американдық GAAP есеп жүйесі Шығыс Еуропа елдерінің есеп жүйелерінің қалыптасуына белгілі бір әсер ететінін атап өткен жөн. Бұл жағдайда бухгалтерлік есеп саласындағы заманауи «панацея» ретінде қаржылық есептіліктің халықаралық стандарттары туралы айту дұрыс емес. Өзінің экономикалық мүдделерін қорғайтын елдердің бухгалтерлік ұйымдарының әсерінен ХҚЕС өз мемлекеттерінде өздерінің есепке алу стандарттарын белгілейтін ұлттық ұйымдармен өзара іс-қимылды күшейту мақсатында өзінің Конституциясына кейбір өзгерістер енгізуі әбден мүмкін.

Барлық аталған факторлар мен бухгалтерлік есеп жүйесінің даму дәрежесі арасында «кері байланыс» бар екеніне назар аудару керек. Тиісті есепке алу жүйесінің болмауы экономикалық прогресті, шетелдік капиталдың ағынын тежейді және әртүрлі елдердің сыртқы экономикалық қатынастарының дамуына теріс әсер етеді [16, 52 б.].

2 ҚАЗАҚСТАНДА БУХГАЛТЕРЛІК ЕСЕПТІҢ ҚҰРАМЫ МЕН МАЗМҰНЫ

2.1. Қазақстанда бухгалтерлік есептің құрамы

Бухгалтерлік есеп - ұйымның мүлкі мен міндеттемелерінің жай-күйі мен қозғалысы туралы ақпаратты Қазақстан Республикасының заңнамасына сәйкес бухгалтерлік есеп шоттарында ақшалай түрде екі есе жазу әдісімен үздіксіз және үздіксіз Құжаттамалық көрсету жүйесі. Қазақстанда бухгалтерлік есеп 2007 жылғы 28 ақпандағы № 234 «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы» Қазақстан Республикасының Заңы негізінде жүргізіледі. Есеп объектілерін есепке алу теңгемен және орыс тілінде немесе мемлекеттік тілде жүзеге асырылады.

Қазақстанда шаруашылық есеп жүйесі жұмыс істейді, онда есептің өзара байланысты үш түрі бөлінеді: жедел, статистикалық және бухгалтерлік.

а) Жедел есепке алу - бұл ағымдағы бақылау, жекелеген шаруашылық операцияларды бақылау және оларды жүзеге асыру барысында басқару жүйесі. Ол ұйым шеңберімен шектеледі және шаруашылық операциялар жүргізілетін жерлерде (цех, қойма, дүкен, касса) жүргізіледі. Бухгалтерлік есептің бұл түрі бухгалтерлік есептің басқа түрлерімен салыстырғанда орындау техникасы бойынша қарапайым және қажет болған жағдайда жүзеге асырылады. Оның деректері міндетті түрде құжаттарда жазылмайды және ауызша әңгімеде немесе техникалық құралдар мен құрылғылардың көмегімен алынуы мүмкін. Жедел ақпаратты басқарушы персонал ұйымның қызметіне күнделікті, ағымдағы басшылық жасау үшін пайдаланады (тауарлардың түсуі мен өткізілуін есепке алу, шарттарды орындау, тауар айналымы жоспары).

ә) Статистикалық есеп (статистика) - жаппай, сапалы біртекті әлеуметтік-экономикалық құбылыстарды (кәсіпорын, сала, экономикалық аймақ, ел ауқымында) тіркеу, жалпылау және зерттеу жүйесі.

Статистикалық жүйелеу және жедел және бухгалтерлік есеп деректерін өңдеу, сондай-ақ үздіксіз және іріктемелі бақылаулар негізінде процестер мен құбылыстардың дамуының пайда болатын заңдылықтары, экономикалық ағымдар мен тенденциялардың сипаты зерттеліп, талданады, кәсіпорынның өндірістік-шаруашылық қызметінің әртүрлі аспектілеріне сандық және сапалық сипаттамалар беріледі

б) Бухгалтерлік есеп - бұл барлық шаруашылық операцияларды үздіксіз, үздіксіз және құжаттық көрсету арқылы ұйымдардың мүлкі, міндеттемелері және олардың қозғалысы туралы ақшалай мәндегі ақпаратты жинау, тіркеу және жинақтаудың реттелген жүйесі [17, 52 б.].

Қазақстан Республикасының бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы заңнамасы Қазақстан Республикасының Конституциясына негізделеді және осы Заңнан және Қазақстан Республикасының өзге де нормативтік құқықтық актілерінен тұрады.

Егер Қазақстан Республикасы ратификациялаған халықаралық шартта осы Заңдағыдан өзгеше ережелер белгіленсе, онда халықаралық шарттың ережелері қолданылады.

Бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептіліктің мақсаты мүдделі тұлғаларды жеке кәсіпкерлер мен ұйымдардың қаржылық жағдайы, қызметінің нәтижелері және қаржылық жағдайындағы өзгерістер туралы толық және дұрыс ақпаратпен қамтамасыз ету болып табылады.

Бүгінгі таңда Қазақстан Республикасының Қаржы министрлігі Халықаралық қаржылық есептілік стандарттарын тиімді енгізу бойынша жұмысты жалғастыруда.

2007 жылы «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы» ҚР Заңы жаңа редакцияда қабылданды, оның негізгі айырмашылықтары келесідей:

а) ХҚЕС сәйкес қаржылық есептілікті ірі кәсіпкерлік субъектілері мен жария мүдделі ұйымдар ғана жасауға міндетті болатын жүйені енгізу.

Шағын және орта кәсіпкерлік субъектілері қаржылық есептіліктің ұлттық стандарттары бойынша қаржылық есептілікті жасайды.

Бұл ретте олар үшін ХҚЕС-ты ерікті түрде таңдауға тыйым салынбайды.

Бұл шаралар мемлекеттің жеке кәсіпкерлікті дамыту және қолдау саясатына сәйкес келеді.

ә) Жария мүдделі ұйымдардың бас бухгалтерлеріне қойылатын талаптардың белгілі бір деңгейін белгілеу және қаржылық есептілік депозитарийін құру жолымен қаржылық есептіліктің сапасын арттыру және қаржылық есептіліктің мониторингін жүзеге асыру мүмкіндігі көзделеді.

б) Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік саласын өзін өзі реттеу элементтері енгізіледі:

- кәсіби ұйымдардың, мемлекеттік органдардың және басқа да ұйымдардың өкілдерінен тұратын консультативтік органды енгізе отырып;

- бухгалтерлердің кәсіби ұйымдарын және бухгалтерлерді кәсіби сертификаттау жөніндегі ұйымдарды аккредиттеумен.

ҚР «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы» 28.02.2007 жылғы Заңына сәйкес Қазақстанда Бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілік ұлттық қаржылық есептілік стандарттарына және халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына (ХҚЕС) сәйкес жүзеге асырылуы тиіс. Ұлттық қаржылық есептілік стандарттары - уәкілетті орган бекіткен қаржылық есептілік стандарттары [18, 147 б.].

Қазақстан Республикасының Заңына сәйкес айқындалатын шағын және орта кәсіпкерлік субъектілерінің, Қазақстан Республикасының заңнамасына сәйкес Қазақстан Республикасының аумағында тіркелген коммерциялық емес ұйымдардың, шетелдік заңды тұлғалардың филиалдары мен өкілдіктерінің және Мемлекеттік кәсіпорындардың бухгалтерлік есепті жүзеге асыру және қаржылық есептілікті жасау тәртібін айқындау болып табылады, жедел басқару құқығына негізделген (қазыналық кәсіпорындар).

Осы Стандарттың күші мыналарға қолданылмайды:

- Қазақстан Республикасының салық заңнамасына сәйкес шаруа немесе фермер қожалықтары, ауыл шаруашылығы өнімін өндіруші заңды тұлғалар үшін, сондай-ақ оңайлатылған декларация негізінде арнаулы салық режимдерін қолданатын шағын кәсіпкерлік субъектілері;

- «Жеке кәсіпкерлік туралы» Қазақстан Республикасының 50 Заңына сәйкес айқындалатын ірі кәсіпкерлік субъектілері;

- қоғамдық қызығушылықты ұйымдастыру;

- мемлекеттік реттеуді Қазақстан Республикасының Ұлттық Банкі жүзеге асыратын, Қазақстан Республикасының секьюритилендіру туралы заңнамасына сәйкес құрылған қаржы ұйымдары мен арнайы қаржы компаниялары.

Отандық бухгалтерлік есепті халықаралық стандарттармен нақты салыстыруда айырмашылықтар келесідей көрінеді:

а) IAS сәйкес қаржы жылы күнтізбелік жылмен сәйкес келмеуі мүмкін. Сонымен қатар, АҚШ-тың салық жүйесі фирмаларға өздерінің қаржылық жылы күндерін белгілеуге мүмкіндік береді. Қазақстандық тәжірибеде мұндай тәсілдер алынып тасталды. Қаржы жылы күнтізбелік жылға сәйкес келуі керек.

ә) Қазақ есеп жүйесінде (ҚБЖ) ұлттық валюта – теңге және оның құрамдас бөлігі – тиын қолданылады. Трансұлттық компаниялар есептерін өздерінің штаб-пәтері орналасқан елдің валютасында береді, бірақ көбінесе – АҚШ долларында, ал бұл компаниялардың еншілес ұйымдары – қабылдаушы елдің ұлттық валютасында.

б) Ағылшын-американдық модель шоттарының жоспарында шоттардың нөмірленуі жоқ, ал олардың орналасуы өтімділік дәрежесі бойынша – ең өтімді мүлік түрлері мен міндеттемелерден ең аз өтімділерге дейін құрылған. Қазақстандық жоспарда шоттар кері тәуелділікте орналастырылған. Сол сияқты бухгалтерлік баланс баптарын орналастыру.

в) Халықаралық бухгалтерлік есеп стандарттары (ХБЕС) бойынша бухгалтерлік баланс, ХБЕС -тен айырмашылығы, толығырақ ақпаратты қамтиды, өйткені есепті кезеңдегі мәліметтермен қатар ол өткен жылдың осы кезеңіндегі ұқсас көрсеткіштерді қамтиды. Сонымен бірге, КСБ бойынша баланстың жекелеген баптары, әсіресе дебиторлық және кредиторлық берешектің жекелеген түрлері тұрғысынан нақтыланған. ХБЕС бойынша мұндай егжей-тегжей кірістер мен шығыстар туралы есепте орын алады.

г). Ұлттық дәстүрлерге байланысты сандарды жазуда айырмашылықтар бар. Сонымен, ағылшын-американдық есепте үтір бүтін сандардың разрядтарын, ал нүкте бүтіннің бөлшек бөлігін бөледі. Мысалы, есептілікте 1,384,868.98 түріндегі сан көрсетіледі, ал бізде – 1384868, 98.

д) ШОБ бойынша есептілікте " – " белгісі жоқ (минус). Егер жиынтықтан кез-келген соманы алып тастау қажет болса, онда ол жақшада көрсетіледі.

е) ШОБ бойынша қателерді түзетуге тек "қара сторно" әдісімен жол беріледі, яғни алдыңғы қате жазба тек үлкейту бағытында түзетіледі. Сонымен қатар, қазақстандық тәжірибеде «қызыл сторно» әдісін қолдануға жол беріледі [19, 89 б.].

ж) КСБ бойынша 1010 «Кассадағы ақша қаражаты» шотының кредитінен 3350 «Еңбекақы төлеу бойынша қысқа мерзімді берешек» шоттарының дебетіне сияқты корреспонденттік шоттар бойынша айналымдар жиі пайдаланылады. ШОБ бойынша қаржылық есептер тек кіріс және шығыс сальдосымен, сондай-ақ жиынтық айналымдармен жұмыс істейді, яғни дебеттік және кредиттік айналымдар бөлінбейді.

з) ШОБ-та бірнеше шоттардың дебеті мен бірнеше шоттардың кредиті бойынша есепте шаруашылық операцияларды бір мезгілде көрсету практикасы жалпы қабылданған. Бухгалтерлік есептің отандық әдістемесі мұндай тәсіл экономикалық операцияның экономикалық мазмұнын бұрмалайды деп санай отырып, шоттардың мұндай хат-хабарларын жоққа шығарады.

и) Жеке операцияларды орындау ережелері әртүрлі.

Халықаралық стандарттар бойынша банктегі шоттан ақша алу төлем тапсырмасын басып шығару сәтінде есепке тіркеледі, содан кейін айдың соңында «салыстырып тексеру» операциясы түзетіледі. КСБ-да жасалған шаруашылық операцияның осындай фактісі банктік үзінді көшірмені алған күні есепке алынады.

Халықаралық стандарттар бойынша бухгалтерлік есепті ұйымдастыруға көшкен кәсіпорын есептілікті дайындау кезінде мынадай тәсілдерді негізге ала алады:

- «ыңғайлы есеп» дайындаңыз. Оның мазмұны пайдаланушының тіліне ғана емес, оның валютасына да аударылады. Бұл жағдайда есеп принциптері өзгеріссіз қалады. Бұл опция бойынша жапондық компаниялар жұмыс істейді;

- «ішінара қайта есептелген есепті» ұсыну. Есептік ақпаратты пайдаланушы-елді есепке алу қағидаттарына сәйкес валютаны қайта есептей отырып және қаржылық есептің жекелеген элементтерін ішінара қайта есептей отырып, есептің аудармасы дайындалады. Бұл ақпарат есептің жекелеген нысандарына қосымша ретінде ресімделеді. Мұндай тәсіл шведтік «Вольво» компаниясына тән;

- валютаны және бухгалтерлік есеп принциптерін өзгертпестен пайдаланушы тілінде Есептіліктің «ыңғайлы аудармасы» әзірленуде;

- пайдаланушының есептік қағидаттарын негізге ала отырып, валютаны және есептіліктің барлық көрсеткіштерін аударумен, қайта есептеумен «қайталанатын қаржылық есеп» дайындалады, яғни іс жүзінде Есептіліктің екі түрі жасалады: өзі үшін есептің қалыптасқан қағидаттарына сәйкес және Серіктес үшін-соңғысының ұлттық заңнамасының қағидаттарына сәйкес;

- халықаралық есепке алу стандарттарына қатаң сәйкес;

- есеп ұлттық заңнаманың талаптары негізінде жасалады, егер олар халықаралық стандарттарға қайшы келмесе, мұндай компанияның тілі мен валютасы әлемде кеңінен қолданылады, ал компания тек өзінің ішкі нарығында жұмыс істейді. Бұл әдіс АҚШ компанияларына қолданылады.

ХҚЕС 8-де елеулі қателерді түзетудің екі тәсілі көзделеді: а) жалпы қабылданған; ә) рұқсат етілген балама.

Бухгалтерлік есеп бойынша мамандарды даярлау оның әдіснамалық камтамасыз етілуін әзірлеумен қатар жүзеге асырылуы тиіс.

Халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына сәйкес бухгалтерлік есепті реформалау бағдарламасында ұлттық бухгалтерлік есеп жүйесін кадрлық камтамасыз ету бойынша тиісті өзгерістер Көзделген.

Реформалаудың осы саласында көзделген шаралар төрт деңгейдегі есепке алу кадрларын даярлауды көздейді: бухгалтер-есепші; бухгалтер-техник; бухгалтер-экономист; кәсіби бухгалтер.

Кәсіби бухгалтерлерді аттестаттау туралы ережені Қазақстандағы кәсіби бухгалтерлер институты бекіткен және бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілікті реформалау жөніндегі ведомствоаралық комиссия мақұлдаған.

Осы ережемен заңды тұлғалармен шарттар бойынша бухгалтерлік есеп жүргізуді жүзеге асыратын кәсіби бухгалтерлерді – бас бухгалтерлерді, бухгалтер-консультанттарды, бухгалтерлерді, қаржы басқарушыларын және қаржы сарапшыларын аттестаттау тәртібі айқындалған.

Кәсіби бухгалтерлер институты қызметінің негізгі бағыттары:

- бухгалтердің кәсіби қызметіне қойылатын біліктілік талаптарын әзірлеу және бекіту;

- бухгалтерлердің кәсіби қызметінің жаңа түрлерін, сондай-ақ осындай қызметтің ережелері мен стандарттарын айқындау;

- кейіннен сертификаттаумен бухгалтерлерді оқытуды жүзеге асыратын республикалық және халықаралық ұйымдардан өтеусіз көмек қаражаты есебінен оқу орталықтарын құру.

Қазақстан экономикасының нарықтық қатынастарға көшуі тиісті бейімделуді және оның бизнес-бухгалтерлік есеп тілін объективті түрде талап етті. Сондықтан бухгалтерлік есеп жүйесін реформалаудың негізгі мақсаты-ұлттық бухгалтерлік есеп жүйесін нарықтық экономика мен ХҚЕС талаптарымен үйлестіруді қамтамасыз ету.

«Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы» 2007 жылғы 28 ақпандағы Қазақстан Республикасы Заңының 20-бабы 5-тармағының 6) тармақшасын іске асыру мақсатында бухгалтерлік есеп шоттарының жаңа үлгілік жоспары бекітілді.

Үлгілік жоспардағы бухгалтерлік есептің синтетикалық шоттары осы Үлгілік жоспарға қосымшаға сәйкес нысан бойынша өтімділікті азайту тәртібімен орналастырылған. Үлгі жоспардағы бухгалтерлік есеп шоттарының нөмірлерінде төрт белгі бар. Нөмірдің бірінші цифры бөлімдерге жататындығын, екіншісі - кіші бөлімдерге жататындығын, үшіншісі - синтетикалық шоттар топтарына жататындығын, төртінші цифрды ұйым дербес анықтайды [20, 63 б.].

Операциялар мен оқиғалардың талдамалық есебін жүргізу тәртібін дара кәсіпкер немесе заңды тұлғаның лауазымды адамдары белгілейді, олар Қазақстан Республикасының заңнамалық актілеріне және құрылтай құжаттарына сәйкес дара кәсіпкердің немесе ұйымның қажеттіліктерін негізге ала отырып, ағымдағы басшылықты және істерді жүргізуді жүзеге асырады.

Шоттардың үлгілік жоспары мынадай бөлімдерді қамтиды: 1-бөлім – «қысқа мерзімді активтер», 2 - бөлім – «ұзақ мерзімді активтер», 3 - бөлім – «қысқа мерзімді міндеттемелер», 4 - бөлім – «ұзақ мерзімді міндеттемелер», 5-бөлім – «Капитал және резервтер», 6-бөлім – «кірістер», 7-бөлім – «шығыстар», 8 бөлім – «өндірістік есеп шоттары».

Қазақстанда соңғы жылдары бухгалтерлік есеп пен есептілік саласында елеулі өзгерістер болды. Бухгалтерлік есеп пен есептілік жүйесіндегі өзгерістер мүдделі пайдаланушыларға пайдалы шаруашылық жүргізуші субъектілер қызметінің қаржылық жағдайы мен қаржылық нәтижелері туралы ақпаратты қалыптастыруды қамтамасыз етуге бағытталған.

ҚР кәсіпорындары үшін бөгде мамандардың күшімен ХҚЕС-та есеп пен есептілікті трансформациялауды жүзеге асыру үшін жалпы шығындар бірінші жылы 18 мың долларды құрайды.

Бұл ретте бастапқы баланс ХҚЕС бойынша алғашқы қаржылық есептілікте ұсынылмауы мүмкін. Яғни, бастапқы бухгалтерлік баланстың бастапқы сальдосында кәсіпорын бұған дейін ХҚЕС бойынша есеп жүргізгендей көрсеткіштер болуы керек. Осылайша, бастапқы бухгалтерлік баланс белгіленген терминологияны қолдана отырып, "кіріс қалдықтары" болып табылады, ал бастапқы сальдоны ескере отырып жасалған есепті жылдағы баланс ХҚЕС бойынша жасалған алғашқы қаржылық есептілік болып табылады. Бұл ретте бірқатар көрсеткіштер бойынша бастапқы сальдо ХҚЕС бойынша есепке алу жүргізілгендей қайта есептеледі. Компания бірдей есеп саясатын бастапқы баланста және бірінші қаржылық есептілікте ұсынылған барлық кезеңдерде қолдануға міндетті [21. 85 б.].

Отандық бухгалтерлік есепті халықаралық стандарттармен нақты салыстыруда айырмашылықтар келесідей көрінеді:

а) ШОБ бойынша қаржы жылы күнтізбелік жылмен сәйкес келмеуі мүмкін.

ә) Қазақстандық бухгалтерлік есеп жүйесінде (КСБУ) ұлттық валюта – теңге және оның құрамдас бөлігі - тиін пайдаланылады. Ұлтаралық компаниялардың есептілігі олардың штаб-пәтері орналасқан елдің валютасында, бірақ көбінесе АҚШ долларында, ал осы компаниялардың еншілес ұйымдары болу елінің ұлттық валютасында дайындалады.

б) Ағылшын-американдық модель шоттарының жоспарында шоттардың нөмірленуі жоқ, ал олардың орналасуы өтімділік дәрежесі бойынша – ең өтімді мүлік түрлері мен міндеттемелерден ең аз өтімділерге дейін құрылған. Қазақстандық жоспарда шоттар кері тәуелділікте орналастырылған. Сол сияқты бухгалтерлік баланс баптарын орналастыру.

в) Халықаралық бухгалтерлік есеп стандарттары (ШОБ) бойынша бухгалтерлік баланс, ШОБ-тен айырмашылығы, толығырақ ақпаратты қамтиды, өйткені есепті кезеңдегі мәліметтермен қатар ол өткен жылдың осы кезеңіндегі ұқсас көрсеткіштерді қамтиды.

г) Ұлттық дәстүрлерге байланысты сандарды жазуда айырмашылықтар бар [22, 52 б.].

д) ШОБ бойынша есептілікте «→» белгісі жоқ (минус). Егер жиынтықтан кез-келген соманы алып тастау қажет болса, онда ол жақшада көрсетіледі.

Қазіргі уақытта біздің жас мемлекетіміз өзінің ұлттық экономикалық даму стратегиясын қалыптастыруда. Қазақстанның егеменді мемлекет ретінде қалыптасуы сыртқы және ішкі ортадағы белгісіздік жағдайында жүзеге асырылады. Әлеуметтік-бағдарланған реттелетін нарықтың таңдалған жолы басқарудың негізгі принциптерін түбегейлі өзгертті және сонымен бірге басқару жүйесіндегі бухгалтерлік есеп пен аудиттің орны мен рөлі туралы біздің идеяларымыз. Бухгалтерлік және салықтық есепті жүргізуге, қорытынды қаржылық ақпаратты алуға, инвесторлар, акционерлер және бақылаушы органдар тарапынан шаруашылық жүргізуші субъектілердің қаржылық қызметіне бақылауды жүзеге асыруға, ұйымдарда аудит жүргізуге жаңа әдістемелік тәсілдер қалыптастырылуда [23, 59 б.].

Қазақстанда бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілік жүйесін дамытудағы елеулі жетістіктерге қарамастан, белгілі бір проблемалар бар:

- бухгалтерлер мен аудиторлардың басым бөлігінің кәсіптік даярлығының жеткіліксіз жоғары деңгейінде, сондай – ақ халықаралық қаржылық есептілік стандарттары (бұдан әрі - ХҚЕС) бойынша дайындалған ақпаратты пайдалану дағдыларының жеткіліксіздігінде;

- шағын және орта кәсіпкерлік субъектілері үшін ҚЕХС қолдану қиындықтарында, олардың кешенділігі мен әдіснамалық күрделілігіне байланысты;

- кәсіби қоғамдық бірлестіктердің бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілікті реттеуге, сондай-ақ бухгалтерлік және аудиторлық кәсіпті дамытуға қатысуының жеткіліксіздігінде;

- реттеуші органдар мен шаруашылық жүргізуші субъектілердің ХҚЕС ережелерімен белгіленген бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептіліктің көптеген санаттарына, принциптері мен талаптарына ресми көзқарасында.

Бұдан басқа, ХҚЕС-ті мемлекеттік немесе орыс тілінде уақтылы жарияламау бөлігінде проблемалар бар, бұл ағылшын тілін білмейтін мамандардың ХҚЕС ескірген редакциясын мәжбүрлеп қолдануына және халықаралық қаржылық есептілік стандарттары комитетінің (бұдан әрі - ХҚЕСК) қоры жаңадан бекіткен стандарттарды уақтылы қолданудың мүмкін естігіне әкеледі. Бұл жағдай Халықаралық қаржылық есептілік стандарттары комитеті қорының ережелеріне сәйкес ХҚЕС жарияланымдарының ешбір бөлігін ХҚЕС жазбаша рұқсатынсыз кез келген нысанда толық немесе ішінара аударуға, қайта басып шығаруға, жаңғыртуға немесе пайдалануға болмайтындығына байланысты. Министрлік пен ХҚЕСК шектеулі мерзім ішінде шектеулі аумақта авторлық құқықтан бас тартуды мемлекеттік сатып алу туралы шарт жасасты. Шарт негізінде Қазақстанға ХҚЕС-ті тек қана мемлекеттік тілде, Республика аумағы шегінде аудару, басып шығару және тарату құқығы беріледі. Сонымен қатар, бұл проблема тек Қазақстанда ғана емес, ТМД-ның бүкіл кеңістігінде барлық мүдделі пайдаланушылар да осындай жағдайда. Осыған қарамастан, уәкілетті орган

ХҚЕС-ті орыс тілінде аудару бойынша жоғарыда көрсетілген шартқа қосымша келісім жасасу бойынша жұмыс жүргізуде [24, 174 б.].

Сонымен қатар, экономикадағы өзгерістерге және нарықтық институттардың нақты жұмысына байланысты емес Бухгалтерлік есептегі өзгерістерді мәжбүрлеу қаржылық ақпарат сапасының төмендеуіне, ҚЕХС беделін түсіруге, сондай-ақ қаржылық тәртіптің әлсіреуіне әкелуі мүмкін. Мәселен, қолданыстағы заңнамаға сәйкес ҚЕХС-қа көшу барлық ұйымдарға әсер етеді, бірақ бұл ретте неғұрлым салмақты тәсіл қажет. Кешенділігі мен әдіснамалық күрделілігіне байланысты ХҚЕС шағын және орта кәсіпкерлік субъектілері үшін іс жүзінде қолданылмайды. Сонымен қатар, өздеріңіз білетіндей, соңғы уақытта стандарттарды жетілдірудің белсенді процесі жүріп жатыр, ол әлі аяқталмаған – ХҚЕС-ке үнемі елеулі өзгерістер енгізіліп отырады, оларды шағын компаниялар қадағалай алмайды. Осыған байланысты, ҚЕХС сәйкес қаржылық есептілікті тек ірі кәсіпкерлік субъектілері мен акционерлік қоғамдарға жасаған жөн.

Мемлекет басшысы қойған міндеттерге сәйкес шағын және орта бизнесті қолдау бойынша дара кәсіпкерлерді міндетті бухгалтерлік есептен толығымен босатып, бухгалтерлік есепті жүргізудің және қаржылық есептілікті жасаудың әртүрлі тәртібін қолдану мақсатында басқа кәсіпкерлік субъектілерін санаттар бойынша градациялауды белгілеу қажет.

Сонымен қатар, бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілікті жүргізу бөлігінде ақпараттық жүйені автоматтандырудың өзектілігін атап өтуге болмайды. Бүгінгі таңда бизнестегі маңызды құралдардың бірі кешенді автоматтандыру жүйесі болды, яғни. ұйымның әр түрлі салаларына арналған бірыңғай ақпараттық жүйелер. Тәжірибе көрсеткендей, ақпараттық жүйелер кеңінен қолданылатын ХҚЕС-қа көшкен ұйымдарда оң өзгерістерге қол жеткізу әлдеқайда оңай. Сондықтан ХҚЕС-ті сәтті енгізу бухгалтерлік есепті жан-жақты автоматтандырусыз мүмкін емес, бұл бухгалтерлер жұмысының жеделдігін арттыруға және уақтылы және тиімді шешім қабылдауға мүмкіндік береді [25, 254 б.].

Бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілікті реттеу жүйесін дамыту барлық мүдделі тараптардың мүдделерін ескеретін, шығындарды азайтуды және реттеудің тиімділігін арттыруды қамтамасыз ететін модель құруға бағытталуы керек. Бұл модель мемлекеттік органдар мен кәсіби қоғамдастық (кәсіби қоғамдық бірлестіктер және басқа да мүдделі жұртшылық) қызметінің ақылға қонымды үйлесімі болып табылады.

Қазақстанның бухгалтерлік есеп саласының негізгі проблемасы-білікті кадрлардың жетіспеушілігі, қалыптасқан дәстүрлері, мықты кәсіби қоғамдастығы, қалыптасқан мамандандырылған білімді жинақтау және тарату жүйесі, жалпыға бірдей танылған сертификаттары бар дамыған «Бухгалтерия институтының» болмауы.

Қазақстандағы кәсіби қоғамдастық аталған мәселелердің кейбірін шешу бойынша белгілі бір қадамдар жасауда, бірақ кешенділігі, жалпы республикалық ауқымы жоқ. Бухгалтерлік қоғамдастықтың қазіргі

инерттілігімен ұқсас Батыс жүйесінің дамуы өздігінен тез жүреді деп күтуге болмайды, сондықтан бұл үшін қажетті заңнамалық алғышарттар жасау керек, бүкіл жүйенің өзегі болуы керек кәсіби ұйымдардың рөлін нығайтуға баса назар аудара отырып, осы процесті итермелеу керек.

Бухгалтердің рөлі соңғы он жылда айтарлықтай өзгерді, оған қойылатын талаптарды арттырды, әсіресе бухгалтерлік шешімді қолдану маңызды және шешуші болып қала беретін салаларда. Кәсіби бухгалтерлік білімнің, тәжірибенің, білімнің және оны қолданудың маңыздылығын, сондай-ақ басқару, жоспарлау, технология сияқты салалардағы қажеттіліктердің артуын түсіну артты. Бұл сонымен қатар бухгалтерлердің үздіксіз кәсіби білімінің маңыздылығын көрсетеді, бұл құзыреттілік пен кәсібиліктің жоғары деңгейін үнемі ұстап тұру қажеттілігі тұрғысынан.

Қазіргі уақытта бухгалтерлік есепте ақпаратты қалыптастыру және ХҚЕС сәйкес қаржылық есептілікті жасау принциптерін түсінетін, бухгалтерлік есепті жүргізудің, қаржылық есептілікті дайындау мен аудиттің заманауи дағдыларын меңгерген білікті бухгалтерлер мен аудиторлардың жеткілікті санын дайындау міндеті тұр.

Бұл ретте бухгалтерлік есеп пен есептіліктің сапалы жүйесі бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілікте қалыптастырылатын ақпаратқа мұқтаж, экономикалық шешімдер қабылдауда, атап айтқанда, капиталды инвестициялау бағыттарын анықтауда және осыған байланысты тәуекелдерді талдауда оны пайдалану қажеттілігі мен дағдылары бар пайдаланушылардың жеткілікті санының болуын болжайды. Мүдделі пайдаланушылардың болуы бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілік жүйесін дамытудың маңызды алғышарттарының бірі болып табылады.

Бухгалтерлік есеп жүйесінің ХҚЕС-та бекітілген қағидаттарға көшуі есеп қызметкерлерінің кадрларын, экономиканың аралас салаларының мамандарын (аудиторларды, қаржыгерлерді) даярлау және қайта даярлау процесіне өзгерістер енгізуді талап етеді [26, 412 б.].

Қарастырылып отырған салада кадрларды даярлау және біліктілігін арттыру процесінің мазмұнын айқындау кезінде бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік, сондай-ақ аудит мақсаттары үшін шаруашылық өмір фактілерінің біліктілігі, құндық өлшемі, жіктелуі және маңыздылығын (маңыздылығын) бағалау кезінде кәсіби пайымдау дағдыларын дамытуға ерекше назар аударылуға тиіс.

2.2. Қазақстандағы бухгалтерлік есепті реттеу

Бухгалтерлік есепті реттеу – бухгалтерлік есеп жүйесінің жұмысын ретке келтіруге және ұйымдастыруға бағытталған қызмет.

Қазақстандағы мемлекеттік реттеудің өзегі заңнама болып табылады. Ол кәсіпкерлік қызмет субъектілері болып табылатын барлық заңды және жеке

тұлғалар үшін есепке алудың құқықтық және әдіснамалық негіздерін белгілейді. Барлық субъектілер меншік нысанына және өз қызметінің бағытына қарамастан Қазақстанның қолданыстағы заңдарын сақтауға міндетті.

Қазақстан Республикасының нормативтік құқықтық базасы төрт деңгейден тұрады:

Бірінші деңгей – «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы» Заңы. Осы Заңға сәйкес кез-келген кәсіпкерлік қызмет объектісі сақтауы керек бухгалтерлік есептің негізгі ережелері белгіленеді.

Екінші деңгей - бухгалтерлік есеп стандарттары. Олар бухгалтерлер активтерді, сондай-ақ кірістерді, шығыстарды, міндеттемелерді және капиталды бағалау, есепке алу және ашу үшін қолданатын жалпы қабылданған әдістердің жиынтығы. Кәсіпкерлік қызметтің кез-келген субъектісі осы әдістерді нақты ұстануы керек.

Үшінші деңгей - әдістемелік ұсыныстар мен нұсқаулар. Олар нақты мысалдармен бухгалтерлік есеп стандарттарына түсініктеме ретінде қолданылады. Бұл ұсыныстар мен нұсқаулықтарды кәсіпорынның қаржы қызметкерлері бухгалтерлік есеп стандарттарын дұрыс түсіндіру мен қолдануды қамтамасыз ету үшін пайдаланады.

Төртінші деңгей - белгілі бір кәсіпорынның есеп құжаттары. Кәсіпорын басшысы осы құжаттарды әзірлеу және бекіту туралы қолына қатаң алуы қажет. Олар жоғарыда сипатталған үш деңгей негізінде дайындалуы керек. Бұл құжаттарда бухгалтерлік есеп жүргізу, сондай-ақ қаржылық есептілікті дайындау және ұсыну ережелері көрсетілуі керек. Бұл ережелерді кәсіпорынның бухгалтерлік есеп бөлімінің барлық өкілдері сақтауы керек.

Қорытындылай келе, Қазақстанда бухгалтерлік есепті жалпы әдіснамалық басқаруды Қаржы министрлігі жүзеге асыратынын айта кету керек. Банк жүйесіне келетін болсақ, осы қызмет саласындағы бухгалтерлік есеп пен есеп беру қатынастары банк заңнамасымен анықталады. Қаржы министрлігінің барлық нормативтік актілері мен нұсқаулары ҚР барлық шаруашылық жүргізуші субъектілеріне қолданылады [27, 27 б.].

2.3 «ГидроТехСнаб Астана» ЖШС бухгалтерлік есебін талдау

Бұл бөлімде тәжірибе жағынан біз «ГидроТехСнаб Астана» жауапкершілігі шектеулі серіктестіктің бухгалтерлік есептілігін қарастырамыз.

«ГидроТехСнаб Астана» ЖШС - инженерлік сантехниканың көтерме және бөлшек сауда компаниясы.

Кәсіпорын қызметінің негізгі нысанасы - инженерлік желілерге арналған жабдықтарды, бұйымдар мен материалдарды сату және жеткізу кешенді инженерлік міндеттерді шешу, соның ішінде инженерлік сантехника жүйелерін жобалау және монтаждау.

Көрсетілетін қызметтердің тізімі «ГидроТехСнаб Астана» ЖШС тұтынушыларға жабдықтар мен материалдарды ғана емес, сонымен қатар

оларға инженерлік жүйелердің қауіпсіз жұмыс істеуін қамтамасыз ететін кешенді шешімдерді ұсынады.

«ГидроТехСнаб Астана» ЖШС 2002 жылы құрылған және 4 операциялық компанияны қамтиды: Астана қаласында орналасқан бас кәсіпорын және аймақтық Қарағанды, Ақтөбе, Алматы қалаларындағы филиалдар. ҚР инженерлік желілерге арналған жабдықтар мен қызметтердің ірі кешенді жеткізушісі. Содан бері инженерлік сантехника орталығы қарқынды дамып келеді және бүгінгі күні қаладағы және жалпы елдегі ең ірі жеткізушілердің бірі болып табылады. «ГидроТехСнаб Астана» ЖШС жылыту, су және кәріз жүйелеріне арналған өнімдердің толық ассортиментін ұсынады. 2015 жылдың ортасынан бастап «ГидроТехСнаб Астана» ЖШС жаңа бөлімшені — ішкі инженерлік желілерді монтаждауды іске қосты. «ГидроТехСнаб Астана» ЖШС өнімдері «EXPO», «Nazarbayev University», «Talan Towers», «Триумфальная Арка» және басқа да көптеген нысандардың құрылысында пайдаланылды.

«ГидроТехСнаб Астана» ЖШС бухгалтерлік есепті бас бухгалтер басқаратын бухгалтерлік қызмет жүргізеді. Бухгалтерлік есептің ұйымдастырылуы мен күйі үшін жауапкершілік кәсіпорын бас директорге жүктеледі. 4 филиалда орналасқан

Барлық есептік ақпарат компьютерлік технологияларды және «1С: Кәсіпорын 8.3» бухгалтерлік бағдарламасын қолдана отырып өңделеді. Бухгалтерлік есепте көрсету үшін кәсіпорынның мүлкі, міндеттемелері және шаруашылық операциялары теңге және тиынмен бағаланады.

Зерттелетін кәсіпорынның өндірістік шығындары еңбек пен жалақыны есепке алу бойынша, материалдық құндылықтарды жұмсау бойынша бастапқы құжаттармен, қосалқы өндірістердің қызметтерін көрсететін құжаттармен, амортизацияны есептеу және бөлумен көрсетіледі. Бұдан басқа, көрсетілген қызметтер үшін ұйымдардың шоттары, есеп беретін тұлғалардың есептері, бухгалтерлік анықтамалар және т. б. пайдаланылуы мүмкін.

Бүгінгі таңда кәсіпорынның бәсекелестік артықшылығын қамтамасыз етудің негізгі бағыттары:

- ҚР-дағы жалғыз өндірушілер;
- қаржылық тұрақтылық;
- өнімнің сапасы туралы хабардар болу;
- жоғарғы басшылықтың сыртқы беделі мен әсері.

Зерттелетін кәсіпорынның өндірістік шығындары еңбек пен жалақыны есепке алу бойынша, материалдық құндылықтарды жұмсау бойынша бастапқы құжаттармен, қосалқы өндірістердің қызметтерін көрсететін құжаттармен, амортизацияны есептеу және бөлумен көрсетіледі. Бұдан басқа, көрсетілген қызметтер үшін кәсіпорындардың шоттары, есеп беретін тұлғалардың есептері, бухгалтерлік анықтамалар және т. б. пайдаланылуы мүмкін.

Жалпы Желтоқсан айы - бухгалтер үшін жылдың ең қиын айларының бірі. Жылдық есептілікті жасауға барынша дайындалуға уақыт болу керек. Сондықтан, «ГидроТехСнаб Астана» ЖШС-нің қаржы департаментінде бас бухгалтерді қоспағанда, 3 экономист және 6 бухгалтер жұмыс істейді.

Бухгалтерлік есеп кәсіпорында дұрыс және уақытында жіберілуі үшін өзінара бухгалтерлік қызметтер қызметкерлер арасында бөлінген. Мысалы, Мермуқанова Адия тек қана салықтардың есептілігімен ғана айналысады. Жаңбырбаева Құндыз тауарлық құндылықтармен жұмыс жасайды: негізгі құралдар, ауысым бойынша өндіріс туралы есептермен жұмыс жасайды. Абильдина Данара қызметкерлерге жалақы есептейді. Тәжірибе барысында, көрсетілген бухгалтерлік есептілігіне сәйкес бухгалтерлікке тапсырылуы тиіс, орындалуы қажет қызметтер мерзімінен аса жасалмайды.

Қорытындылай келе, бухгалтерлік есеп дұрыс жүргізілуі үшін «ГидроТехСнаб Астана» ЖШС ұстанатын жүйесі дұрыс деп есептеймін. Себебі: бухгалтерлік есеп тияналықты, мерзімділікті талап етеді. Егер де бір ұсыныс енгізетін болсақ, мен бұл диплом жұмысының аясында бухгалтерлердің мәртебесін көтерер едім. Бәрімізге мәлім, бүгінгі күндері күнделікті күндері талап етілетін азық-түліктердің бағасы тым артты. Айтылған сөздерді нұсқалай отырып, заң бойынша алынатын жалақыларды 2-3 рет көтерілгенін талап етеміз.

3 ШЕТ ЕЛДЕРДЕГІ БУХГАЛТЕРЛІК ЕСЕП

3.1. Бухгалтерлік есеп негіздерін түсіндіру: АҚШ тәжірибесі

Калифорнияда бухгалтер мамандығы өте сұранысқа ие, үлкен білім мен көптеген дағдыларды қажет етеді. Жалпы, АҚШ-та бухгалтерлік мамандардың саны үш миллионнан асады (АҚШ халқы 300 миллион адамды құрайды). Оның ішінде CPA (Certified Public Accountant) дәрежесі бар сертификатталған бухгалтерлер, шамамен, 300 мың. американдық бухгалтерлер бұл дәрежеге құрметпен қарайды, өйткені бірнеше қиын емтихандарды тапсыру және кәсіби этикалық нормаларды сақтау қажет, көбінесе сенімсіз клиенттерден бас тартады.

Бірақ мұның экономикалық әсері айқын: егер бастаушы бухгалтер жылына 40 - 60 мың доллар алса. 3-5 жыл тәжірибесі бар сертификатталған бухгалтер - 70 мың доллар, ал өтілі 5 - 10 жыл - 150 мың доллар және олардың табысы одан да көп болуы мүмкін. Әрине, көп нәрсе бухгалтердің позициясына, құзыретіне және белсенділігіне байланысты.

Айта кету керек, демографиялық дағдарыс АҚШ-та өзін-өзі білуге мүмкіндік береді. Алдағы жылдары американдық бухгалтерлердің шамамен 30-ы зейнетке шығады, ал Бухгалтерлік қызметтер нарығы қазірдің өзінде қанықтылықтан алыс, демек олардың құны тек артады.

Бухгалтерлік қызметтер нарығы өте алуан түрлі. Бізге таныс түрлерден басқа - бухгалтерлік есеп, аудит және салықтық кеңес беру-американдық әріптестер қаржылық және инвестициялық жоспарлаумен, жеке клиенттердің бюджетін басқарумен, ақпараттық технологиялар бойынша кеңес берумен, мұраны рәсімдеу сияқты кейбір құқықтық қызметтермен айналысады.

Қазіргі уақытта шағын және орта коммерциялық компаниялардың көпшілігі бухгалтерлік функциялардың барлығын немесе бір бөлігін өте жақсы дамыған аутсорсингке берді. Калифорнияда жылдық айналымы 100 млн. Қазақстанда бұл көрсеткіш ірі ұйымдар санатына өтудің шегі болып табылады.

Айналымы 200 - 300 млн. бір жылда олар ең алдымен жалақы мен салықтар сияқты функцияларды аутсорсингке беруге тырысады. Бұл жағдайда бұрынғы бас бухгалтерлер қаржылық бақылаушылар немесе қаржы директорлары болады, басқарушылық шешімдер қабылдауға, бюджеттеу процестерін ұйымдастыруға және шығындарды басқаруға белсенді қатысады [29].

Акциялары қор биржаларында баға белгілеулері бар ірі компанияларда кітаптарды ерте жабу мәселесі алаңдатады. Әлемдік деңгейдегі корпорациялар бес күн ішінде кітаптарды жабады. 2006 жылы Бағалы қағаздар және биржалар жөніндегі комиссия (ӘКК) қаржылық есептерді ұсыну мерзімін қаржы жылы аяқталғаннан кейін 75 - тен 60 күнге дейін қысқартты (тоқсандық есептерді қалыптастыру мерзімі-40 күнге дейін). Екінші жағынан, 2002 жылы Энрон құлағаннан кейін инвесторларды қорғау туралы заң қабылданды сарбанес-Оксли Заңы (SOX). Осы Заңға сәйкес, басқалармен қатар, компанияның

жылдық есебіне жоғары басшылардың компанияның ішкі бақылауын құруға және тиісті деңгейде ұстауға жауапты екендігі туралы мәлімдемесі қоса берілуі керек. Бұл талап есептілікті қалыптастыру мен талдауға көбірек уақыт әкелді. Сондықтан кітаптарды жабу уақытын қысқарту есеп беруді қалыптастыру үшін ресурстарды босатуға көмектеседі.

Сонымен қатар, кітаптардың тез жабылуы инвесторлардың сенімін арттырады. Егер бұл процесс баяу жүрсе, онда оны бұзу ықтималдығы бар, бұл есепті деректердің сәйкес келмеуі мүмкін деген қорытындыға әкеледі.

Сарбанес-Оксли заңы барлық бухгалтерлерге қатты әсер етті-корпорациялар қосымша құжат айналымы мен мамандардың жалақысына қомақты қаражат жұмсауға мәжбүр. Аудиторлық қызметпен айналысу өте қауіпті болды, сондықтан шағын және орта бухгалтерлік фирмалар аудиторлық қызметтерден бас тартуға мәжбүр болды. Қызметтердің басым бөлігін дәстүрлі: бухгалтерлік есеп және салықтық кеңес беру ала бастады.

Алайда, көп нәрсе ұйымның көлеміне байланысты. Жеке табыс салығы бойынша декларацияны рәсімдеу және оны АҚШ салық басқармасына (Internal Revenue Service - IRS) тапсыру қызметтері шағын фирмаларға кірістің шамамен 60% және орташа 40% қамтамасыз етеді.

Салықтар американдықтардың шығындарының негізгі бөлігі болып табылады. Салық төлеу үшін орташа американдық жылына 116 күн жұмыс істеуі керек. Мөлшерлеме прогрессивті шкала бойынша есептеледі және табыс деңгейіне байланысты 0-ден 35% - ға дейін өзгеруі мүмкін. Бұл жерде А. Эйнштейннің әйгілі сөздері еске түседі, оған американдық бухгалтерлер тек күлімсірейді. Содан бері бұл салық одан да күрделі болды, дейді олар. Алайда, бұл бухгалтерлердің қолында, өйткені бұл бухгалтерлік қызметке сұраныстың артуына ықпал етеді.

Статистикаға сәйкес, американдықтардың 61% - ы бухгалтерлердің қызметіне жүгінуге мәжбүр. Орташа американдық декларацияны толтыру Қызметтерінің құны 2 200 -л 800 құрайды. Жалпы, АҚШ былай есептейді: бір доллар салық төлеу үшін салық төлеуші орташа есеппен жиырма цент жұмсайды. Бұл үрдіс барлық салықтарға қатысты. Іскерлік өмір тез өзгеруде, жаңа нарықтар пайда болуда, экономикалық қатынастар дамуда, бұл салық заңнамасының жиі өзгеруіне әкеледі. Бізге қалың көлем көрсетілді - бұл тек бір жылдағы федералды салық заңнамасындағы өзгерістер. Біз сендіргендей, ресейлік бухгалтерлер сапардың басында ғана: Ресейде салық заңнамасы тек он бес жыл, ал АҚШ - та бірнеше ғасырлар бойы дамып келеді. Алайда, оның күрделілігі мен белгісіздігі тек артып келеді, бұл бухгалтерлердің терең мамандануына және осы функцияны аутсорсингке беруге ықпал етеді.

Бухгалтерлік қызметтерге келетін болсақ, олар есептіліктің шығуында алынған дәлдікке байланысты үш деңгейден тұрады: компиляция (компиляция), ревизия (шолу), аудит (Аудит). Компиляция (компиляция) - бұл деректердің дұрыстығын тексермей және оның US GAAP сәйкестігіне кепілдік бермей қаржылық есеп беру. Компиляция құны тексеру құнының үштен бірін құрайды және орта есеппен шағын компанияларға 20 мың доллар тұрады. бір жылда, бұл

штатта сертификатталған бухгалтерді ұстаудан екі есе арзан. Сондықтан бұл қызмет бухгалтерлік фирмалар арасында кең таралған. Тексеруден кейінгі есеп беру (Review) жалпы қабылданған аудит ережелеріне сәйкес бухгалтер сертификаттаған аудит жүргізбестен қаржылық ақпараттың сенімділігіне кепілдік береді, бұл қызметтің құны аудит құнының жартысына тең.

Бухгалтерлік жұмысты ұйымдастыру фирманың саясатына байланысты. Калифорнияда жұмысшылар үшін де, жұмысшылар үшін жұмыс берушілер үшін де өзара бәсекелестік бар. Бірқатар фирмалар агрессивті саясатты еңбек қарқындылығымен жүзеге асырады, мұнда жұмысшылар кәсіби тұрғыдан тез өседі, сонымен қатар тозу үшін жұмыс істейді. Басқа компаниялар жұмсақ саясатты қолданады.

Мысалы, бухгалтерлік еңбек ұйымының соңғы «сықырлауы» - бұл толық электронды құжат айналымы және екі мониторы бар бухгалтердің жұмыс орны. Сарапшылардың айтуынша, бұл үрдіс мониторлар саны тек артады. Әрине, бұл көру қабілетінің тез жоғалуына және басқа да мүмкін ауруларға әкеледі. Сондықтан көптеген ұйымдар мұндай тиімді болып көрінетін құралдардан бас тартады.

Ақпараттық технологиялар еңбек өнімділігіне қатты әсер етеді, олар үнемі жетілдіріліп, тиімдірек болады. Қызметкерлерді икемді басқаруға, мотивацияға, коммуникацияға, уақытты басқаруға көп көңіл бөлінеді. АҚШ-тың орташа айналымы 20% құрайды, сондықтан компанияны басқару орта деңгейдегі менеджментке көбірек бағытталған. Калифорнияда бухгалтерлік есепте орта буын басшыларының жетіспеушілігі байқалады.

Егер қарапайым бухгалтер технологияны жақсы білуі, коммуникативті болуы, белгіленген тапсырмаларды уақытында орындай білуі керек болса, онда менеджерлерге жұмыс тәжірибесі, оқыту, зерттеу жүргізу және қызметкерлерді жұмыстың соңғы мерзіміне баса назар аудару қажет.

Тағылымдаманың әр күні рефлексияға, біртіндеп нақты қадамдарға айналған жаңа идеяларға тамақ берді. Осы салыстырудың нәтижесінде ресейлік бухгалтерлер, әсіресе ресейлік өндірістік кәсіпорындардың бас бухгалтерлері үлкен құрметке ие, олар көптеген жылдар бойы бухгалтерлік есепті, салықтарды, басқарушылық есепті ғана емес, сонымен бірге бухгалтерлік есепті автоматтандыруды және жақында ХКЕС-ті сүйреп жүр. Америкада мұндай бухгалтерлер жоқ.

Әркім өз қалауы бойынша мамандандыруды таңдады, өйткені таңдау бар және еңбек жақсы төленеді. Мақалада сипатталған тенденциялар біртіндеп Қазақстанда дапайда бола бастайды: жаһандану және демографиялық дағдарыс, салық жүйесінің күрделенуі және ақпараттық технологияларды енгізу, жаңа нарықтардың пайда болуы. Мұның бәрі бухгалтерлердің қызметіне деген сұранысты арттырып қана қоймай, жаңаларының пайда болуына ықпал етеді, бұл өз кезегінде кез-келген біліктілік деңгейі мен кәсіби мансапқа деген көзқарасы бар қазақстандық бухгалтерлердің лайықты өміріне әкеледі [30].

Бухгалтерлік жұмысты ұйымдастыру фирманың саясатына байланысты. Калифорнияда жұмысшылар үшін де, жұмысшылар үшін жұмыс берушілер

үшін де өзара бәсекелестік бар. Бірқатар фирмалар агрессивті саясатты еңбек қарқындылығымен жүзеге асырады, мұнда жұмысшылар кәсіби тұрғыдан тез өседі, сонымен қатар тозу үшін жұмыс істейді. Басқа компаниялар жұмсақ саясатты қолданады.

Мысалы, бухгалтерлік еңбек ұйымының соңғы «сықырлауы» - бұл толық электронды құжат айналымы және екі мониторы бар бухгалтердің жұмыс орны. Сарапшылардың айтуынша, бұл үрдіс мониторлар саны тек артады. Әрине, бұл көру қабілетінің тез жоғалуына және басқа да мүмкін ауруларға әкеледі. Сондықтан көптеген ұйымдар мұндай тиімді болып көрінетін құралдардан бас тартады. Ақпараттық технологиялар еңбек өнімділігіне қатты әсер етеді, олар үнемі жетілдіріліп, тиімдірек болады.

Қызметкерлерді икемді басқаруға, мотивацияға, коммуникацияға, уақытты басқаруға көп көңіл бөлінеді. АҚШ-тың орташа айналымы 20% құрайды, сондықтан компанияны басқару орта деңгейдегі менеджментке көбірек бағытталған. Калифорнияда бухгалтерлік есепте орта буын басшыларының жетіспеушілігі байқалады.

Егер қарапайым бухгалтер технологияны жақсы білуі, коммуникативті болуы, белгіленген тапсырмаларды уақытында орындай білуі керек болса, онда менеджерлерге жұмыс тәжірибесі, оқыту, зерттеу жүргізу және қызметкерлерді жұмыстың соңғы мерзіміне баса назар аудару қажет.

АҚШ-тағы бухгалтерлік есеп теориясы туралы әр түрлі көзқарастармен оны тұтастай сипаттай отырып, оның позитивизмнің әсерінен қалыптасқанын айтуға болады. Оның мәні ғалым зерттелетін процестердің мазмұнын емес, олардың сыртқы көріністерін түсінуі және сипаттауы керек екендігіне байланысты [31, 74 б.].

Бұл идеялар бухгалтерлік ойға тікелей әсер етті. Егер қосарланған жазбаны түсіндірудегі позитивистерге дейін оның мәні экономикалық қызметке қатысатын адамдардың құқықтары мен міндеттемелерінің өзгеруінен – құқықтық аспект, құндылықтар алмасуында – экономикалық аспект ретінде қарастырылса, онда И. Ф. Шердің (1846 – 1924) позитивистік түсіндірмесінде бұл мағыналы аспектілер еленбеді және бәрі шоттарды бөлуге дейін азайды белсенді, пассивті және оларға жазылу тәртібіне. Бұл тәсіл Батыс Еуропа мен Ресейде кеңінен қабылданды.

АҚШ-та экономикалық қызметтің үш негізгі ұйымдық-құқықтық нысаны бар:

- жеке (жеке) меншік;
- серіктестік;
- корпорация.

Бухгалтерлер осы формалардың әрқайсысын иесінен бөлек экономикалық бірлік ретінде қарастырады.

Жеке меншік - бұл бір адам құратын фирма, бұл иесіне экономикалық қызметті толық бақылауға мүмкіндік береді. Заңды мағынада жеке меншік иесі барлық міндеттемелер бойынша жеке мүлікпен жауап беретін жеке тұлға

сияқты экономикалық субъект болып табылады. АҚШ-та мұндай фирмалар өте көп, бірақ бұл шағын бизнес.

Серіктестік - бұл алдын-ала келісілген формулаға сәйкес серіктестіктің пайдасын немесе шығынын бір-бірімен бөлісетін екі (немесе одан да көп) бірлескен меншік иелері құратын фирма. Кез келген қатысушы өз үлесін басқа тарапқа бере алады және қажет болған жағдайда олардың әрқайсысының жеке мүлкі серіктестіктің міндеттемелері бойынша төлеу үшін өндіріп алынуы мүмкін.

Корпорация - депозиттері акционерлік капитал түрінде ұсынылатын меншік иелерінен заңды түрде тәуелсіз фирма. АҚШ-та акционерлер корпорацияның жұмысын тікелей бақылай алмайды. Олар акционерлердің пайдасына пайда табу мақсатында корпорацияның экономикалық қызметін басқаратын директорлар кеңесін таңдайды. Акционерлер корпорацияның шығындары үшін тек өз салымдары шегінде жауап береді, ал егер акционер өз акцияларын сатса, бұл корпорацияның таратылуына әкелмейді.

Есеп жүргізу және есеп беру принциптері мен ережелері АҚШ-та бухгалтерлердің кәсіби ұйымдары әзірлейтін жалпы қабылданған стандарттармен реттеледі. Мұндай стандарттар жалпы қабылданған бухгалтерлік есеп принциптері болып табылады (Generally Accepted Accounting Principles – GAAP).

Стандарттарды әзірлеумен бірнеше кәсіби бухгалтерлер ұйымдары айналысады, олардың ішіндегі ең ықпалдысы: американдық жарғылық мемлекеттік бухгалтерлер институты – AICPA; қаржылық есеп стандарттары басқармасы – FASB; мемлекеттік ұйымдар үшін есеп стандарттары басқармасы – GASB; бағалы қағаздар және биржалар жөніндегі Комиссия – SEC; американдық бухгалтерлік қауымдастық – AAA.

Америка Құрама Штаттарындағы қаржылық есептіліктің барлық міндеттері Қаржылық есептіліктің міндеттері туралы хатта егжей-тегжейлі көрсетілген. Осы құжатқа сәйкес қаржылық есептілік:

- қазіргі және әлеуетті несие берушілерге ұтымды инвестицияларды жүзеге асыру және несие туралы шешім қабылдау үшін пайдалы болу;

- кәсіпорынның экономикалық-экономикалық қызметін түсінетін және осы қызмет туралы ақпаратты зерттейтін адамға түсінікті болу;

- кәсіпорынның экономикалық ресурстары, оларға қойылатын талаптар және ресурстар мен оларға қойылатын талаптарды тікелей өзгертетін экономикалық операциялар мен оқиғалардың әсері туралы мәліметтер беру;

- белгілі бір кезең ішінде кәсіпорын қызметінің қаржылық нәтижелері туралы ақпаратпен қамтамасыз ету;

- пайдаланушыларға дивидендтер мен пайыздар бойынша қолма-қол ақшаның болжамды ағынының мөлшерін, уақыт бойынша бөлінуін және ықтималдығын, сондай-ақ несиелерді немесе бағалы қағаздарды сатудан немесе өтеуден түскен кірісті бағалауға көмектесу [32, 77 б.].

АҚШ кәсіпорындарының есептілігі белгілі бір уақытқа жасалады. Есеп беру күндері арасында шаруашылық операциялар шоттарда тіркеледі, содан

кейін жаңа есеп беру үшін жинақталады. Шоттардағы операцияларды дұрыс көрсету үшін бухгалтер үш мәселені шешуі керек:

- а) операция болған кезде-тану мәселесі;
- ә) операцияның құндық бағасы қандай-бағалау мәселесі;
- б) қандай шоттарда операцияны жазу керек-жіктеу мәселесі.

Бұл мәселелер есеп циклі процесінде шешіледі. Шаруашылық операцияларды тіркеу үш кезеңде жүргізіледі:

- бастапқы құжаттар бойынша талдау;
- операциялар журналына немесе бас журналға жазу (бастапқы жазба кітабы);
- Бас кітапқа көшіру.

Әдетте АҚШ-тың тіркеу фирмасында бірнеше журналдар мен Бас журнал бар.

Бас журналдан бас кітапқа көшіру процесі аралық деп аталады және бұл процедура келесі ретпен орындалады:

- бас кітапта дебеттік шот табылған;
- операцияның жасалған күнін қояды және "сымдар туралы анықтама" бағанында осы жазба берілген журналдың бет нөмірін жазады;
- «дебет» бағанында журналда тіркелген соманы жазыңыз және әр операциядан кейін бір уақытта сальдо алыңыз;
- шот несиесі бойынша бірдей процедураны қайталаңыз.

Негізгі есептер: кірістер туралы есеп, баланстық есеп және ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есеп [33, 52 б.].

Қаржылық есептілік шоттардың қалдықтарын және олардың өзгеруін, сондай-ақ таза пайда сияқты бірнеше шоттар бойынша жиынтық көрсеткіштерді көрсетеді. Пайда мен залал туралы есеп компанияның коммерциялық операциялары нәтижесінде активтердің (компания иелерінің капиталы) таза балансының өзгеруін көрсетеді.

Кезеңнің соңында бөлінбеген пайданың қалдығы фирма иелерінің капиталына кіреді. Баланстық есеп негізгі бухгалтерлік теңдеуге негізделген. Ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есеп ақшаның немесе оның баламаларының айналымын көрсетеді.

Баланстық есеп компанияның белгілі бір уақыт кезеңіндегі қаржылық жағдайын көрсетеді-есепті кезеңнің соңы және сол күннен басталады. Балансты құру үшін Деректер көзі - Бас кітап.

Баланстың стандартты түрі жоқ. Стандарттар осы есепте болуы керек ең аз деректерді анықтайды. Баланста компанияның ресурстары, міндеттемелері және оның иелерінің меншікті капиталы туралы ақпарат бар. Жоғарыда айтылғандай, ол компания иелерінің активтері, міндеттемелері мен меншікті капиталы арасындағы байланысты көрсететін негізгі бухгалтерлік теңдеуге негізделген. GAAP талаптарына сәйкес баланстық есептің бұл негізгі компоненттері топтастырылған және келесі тәртіпте көрсетілген:

- активтер олардың өтімділігінің кему ретімен орналастырылуы тиіс;
- міндеттемелері.

3.2 Өзбекстанда бухгалтерлік есепті дамыту

Өзбекстандағы бухгалтерлік есептің қазіргі жағдайы бұрынғы президент и. А. Каримовтың қызметімен байланысты. Ол университеттерде оқу кезінде «бухгалтерлік есеп» пәніне ерекше назар аударуды бұйырды, сондай-ақ кәсіпкерлерді елдің бүкіл халқының құқықтарын қорғау үшін аудиторлық қызметті жүргізуге ерекше назар аударуға шақырды. Сондықтан соңғы жылдары бухгалтерлік есеп айтарлықтай өзгерістерге ұшырады. Негізгі оқиғалардың ішінде:

1992 Өзбекстан Республикасында алғаш рет «Аудиторлық қызмет» туралы заң қабылданды;

1993 1 сәуірден бастап ел жалпы баланстан таза балансқа көшті;

1996 30 тамыздан бастап «Бухгалтерлік есеп туралы» 279-1 заң күшіне енеді, онда Өзбекстан Республикасындағы бухгалтерлік есеп пен есептіліктің негізгі принциптері келтірілген;

1998 тамызда дайындық пен ұсынудың тұжырымдамалық негізі бекітілді;

1999 Өзбекстан Республикасы Министрлер Кабинетінің 2 ақпандағы № 54 қаулысымен ВНМС есебінің үш жаңа ұлттық стандарты енгізілді, алғаш рет 10-ға жуық аудиторлық стандарт енгізілді, стандарттар (АМPS) бекітілді;

2000-2001 аудиттің жаңа стандарттары енгізілді, оларды жаңа талаптарға сәйкестендіру мақсатында ескілерін реформалау жүргізілді; 2002 бірлескен кәсіпорындар, шетелдік инвестициялары бар кәсіпорындар және аудиторлық ұйымдар көптеген тексерулерден өткен жаңа стандарт УСН 21-ге көшті. Қаржылық есептіліктің жаңа нысандары енгізілді.

Республикада бухгалтерлік есептің пайда болу тарихын қарастыра отырып, Өзбекстан елдегі бухгалтерлік есепті реттейтін құқықтық құжаттардың иерархиясын құруға болады.

а) Өзбекстан Республикасының «Бухгалтерлік есеп туралы» заңы, ол қаржылық есептілікті жүргізу саласындағы жалпы принциптер мен қатынастарды реттейді

ә) Өзбекстан Республикасының Ұлттық бухгалтерлік есеп стандарттары, олар елде қаржылық есептілікті жүргізуге арналған әмбебап стандарттар.

б) Әдістемелік нұсқаулар, нұсқаулықтар, ұсынымдар, бухгалтерлік есептің жекелеген бөлімдері бойынша бухгалтерлік есепті жүргізу тәртібін айқындайтын, олар NSBU негізгі ережелерін нақтылайды.

в) Кәсіпорынның есеп саясаты, шоттардың жұмыс жоспары, бастапқы құжаттама-бұл жоспарлар жеке шаруашылық жүргізуші субъектілерге ғана тән.

2009 жылға дейінгі кезеңде Өзбекстан Республикасында бухгалтерлік есептің 24 Ұлттық стандарты (НСБ) қабылданды. Біз бұл шараларды қажетті түрде оқимыз. Қазіргі заманда шарттарсыз бухгалтерлік есеп жүргізу тиісті жалпыұлттық стандарттарға мүмкін емес. ҰҚК қолдану есептілікті жүргізудегі дәлсіздіктер мен сәйкессіздіктерді жояды, сондай-ақ салық аударымдарынан жалтары немесе адал емес мәмілелер жасау мүмкіндігін азайтады.

1996 жылы енгізілген бухгалтерлік есеп пен есептіліктің негізгі принциптерінің ішінде мыналарды атап өтуге болады:

– кірістер мен шығыстар бухгалтерлік есепте танылады және ақша қаражатын алу немесе төлеу негізінде емес, олардың түсуіне немесе пайда болуына қарай қаржылық есептілікте көрсетіледі;

- шаруашылық жүргізуші субъектілер қосарланған жазу әдісін қолдануға міндетті;

- шаруашылық жүргізуші субъектілер үздіксіз әрекет ететін, яғни жақын болашақта олардың жұмысына бағдарлана отырып қарастырылады;

- активтер іс жүзінде, яғни өзіндік құны немесе сатып алу бағасы бойынша бағаланады;

– ұсынылатын қаржылық есептер шыншыл, бейтарап, уақтылы, толық, дәйекті болуы керек, сондай-ақ бүкіл елдегі қаржы институттарының барынша тиімді және үздіксіз жұмыс істеуі үшін бір-бірімен бүкіл ел бойынша салыстырылуы керек.

Менің ойымызша, бұл жүйе бүгінгі күні де өзекті. Ол дүние жүзіндегі бухгалтерлік есептің негізгі принциптерін көрсетеді, сондай-ақ мемлекетке бүкіл ел көлемінде әмбебап экономикалық саясат жүргізуге мүмкіндік береді.

Бухгалтерлік есепті автоматтандыру үрдісі бүкіл әлемде бар, бұл есеп берудегі адам факторын барынша азайту үшін қажет, бұл жиі қателіктер мен дұрыс емес соңғы нәтижелерге әкеледі. Автоматтандыру қаржы органдарына түсетін барлық мәліметтерді бір жүйеге келтіруде және бухгалтерлердің жұмысының құнын төмендетуде де пайдалы.

Өзбекстан Республикасында бухгалтерлік есеп процестерін автоматтандыруға қолайлы негіз «Ақпарат еркіндігінің принциптері мен кепілдіктері туралы» 2002 жылғы 12 желтоқсандағы № 439-ІІ, «Ақпараттандыру туралы» № 560- заңдарымен жасалған. 2003 жылғы 11 желтоқсандағы ІІ. Біздің заманымызда ел әсіресе кең таралған бағдарламалық өнімдер: BEM; UzASBO; USTO; SOLIK INFO; «1С: Өзбекстан үшін бухгалтерлік есеп 8», т.б.

2016 жылдан бастап, президенттікке келгеннен кейін Ш.М. Мирзиёев, республикада жаңа есеп реформасы басталды. Ол «Ұлттық шоттар жүйесінде (SNA) және қаржылық есептіліктің халықаралық стандарттарында (ХҚЕС) көрініс тапқан бухгалтерлік есеп ғылымының, статистиканың және әлемдік тәжірибенің жетістіктерін пайдалануға негізделген, сондай-ақ ұлттық есептің ерекшеліктерін ескере отырып, экономика» негізделген.

3.3 Қытай Халық Республикасындағы бухгалтерлік есеп туралы заңнама

Қытай-қазіргі уақытта ең көп халқы бар ел. Бұл бұл мемлекетке, ең алдымен, экономикалық жағынан айтарлықтай артықшылық береді. Қазір Қытай экономикасы өте қарқынды дамып келеді. Өздеріңіз білетіндей,

экономика үнемі жаңа экономистерге, салық салушылар мен бухгалтерлерге мұқтаж. Бүгінгі таңда Қытайда 1800 – ге жуық кәсіп бар-бұл Қытай статистиктері атайтын болжамды көрсеткіш. Айта кету керек, бухгалтер осы екі мыңның ішінде ең беделді және табысты кәсіптердің бірі болып табылады, бұл әр түрлі құрылымдар арасында осы мамандыққа жоғары сұраныс береді. Бірақ он жыл ішінде бұл мамандыққа деген сұраныс ең күшті болғанына қарамастан, тіркелген бухгалтерлер апатты түрде жетіспейді. Қытай стандарттары бойынша мамандық бірегей табыс алуға мүмкіндік береді. Дегенмен, мұның белгілі бір себептері бар. Жаңадан бастаушылар үшін үлкен қалалардың тұрғындары ғана керемет жалақыға ие бола алатындығын атап өткен жөн. Ал Астанадан немесе қала орталықтарынан бухгалтердің жұмыс орны неғұрлым алыс болса, соғұрлым ол аз алады. Бірақ бұл басқа мамандықтардың жұмысшыларына қарағанда көбірек болады. Тағы бір нәрсе, халықтың көптігіне байланысты көптеген адамдардың мегаполис аумағында қоныстануға мүмкіндігі жоқ. Ал провинцияда есепшотқа қарағанда егіншілік пен балық шаруашылығымен айналысу әлдеқайда тиімді. Сонымен қатар, сіз тек жақсы және ірі қалаларда білім ала аласыз, және жоғарыда айтылғандай – бұл үлкен проблема. Қытай бухгалтерлерінің тағы бір проблемасы-тілді білу. Мәселе мынада, Есептіліктің көп бөлігі, егер бәрі болмаса, ағылшын тілінде жасалады, әсіресе фирма немесе ұйым шетелдіктермен жұмыс жасаса. Қытайлықтар ағылшын тілін үйренуді ұнатпайды-олар үшін бұл өте қиын және көбінесе Бухгалтерлік білім алуға кедергі болып табылады. Егер қытайлық қалада тұруға мүмкіндік алса, ағылшын тілін игерсе, тиісті білім алса, онда ол толыққанды есепші болады. Бірақ бұлар тым көп емес, сондықтан мамандық сұранысқа ие болып қала береді.

Қытайда бухгалтерлік есептің негізгі принциптерінде ерекше және ерекше ештеңе жоқ. Есепті жылдық кезең 1 қаңтарда басталады – ай күнтізбесі бойынша емес, Григориан тілінде және сәйкесінше 31 желтоқсанда аяқталады. Жұмыс дәстүрлі бухгалтерлік есеп шоттарының жоспары бойынша жүзеге асырылады. Мемлекет тек сөзбен ғана емес, сонымен бірге іс жүзінде шағын бизнес пен шағын кәсіпкерліктің дамуына көмектеседі. Мөлдір және қарапайым есеп беру жүйесін құру. Қытайға әлемнің түкпір-түкпірінен инвестициялар ағыны бекер емес. ҚХР-да шағын ғана емес, Бизнес заңмен қорғалады. Мемлекет кәсіпкерге бухгалтерлік есепті жүргізуге қатысты ұсақ бұзушылықтар үшін айыппұл салуға себеп іздемейді. Сонымен бірге, қасақана салық төлеуден жалтару әрекеттері анықталған жағдайда кінәлілерді қатаң жазалайды. ҚХР-дағы сыбайлас жемқорлық шенеуніктері одан да қатаң жазаланады, сондықтан құқықтық салада жұмыс істейтін бизнес-құрылымдарға, әдетте, ешкім кедергі жасамайды. Алайда бухгалтерлік есеп пен есеп беру жүйесінде әлі де айырмашылықтар бар. Кәсіпкер өз бетінше немесе арнайы жалданған қызметкерлердің көмегімен кірістер мен шығыстар тізіліміне жазбалар жүргізеді. Іс жүзінде ресейлік экономикалық операциялар журналы болып табылатын бұл тізілімді жүргізу арнайы білім мен дайындықты қажет етпейді. Мұндағы ең бастысы - мәліметтердің толықтығы мен уақтылығы.

Жұмысты қорытындылау және салық төлемдерінің сомаларын есептеу уақыты келгенде, шағын кәсіпкер тізілімді кәсіби бухгалтерге береді, оның білімі мен жұмыс істеу құқығы біліктілігі жоғары дипломды маманның сертификатымен расталады. Әдетте, мұндай мамандар шағын консультациялық-бухгалтерлік фирмалар құрып, жасалған шарттар негізінде кәсіпкерлерге қызмет көрсетеді. Ірі және орта компаниялар өздерінің бухгалтерлік бөлімдерін құрып, тиісті мамандарды жалдайды. Бір, бірақ маңызды айырмашылық, Қытайдағы бухгалтер өз жұмысына басқаша қарайды. Жергілікті маманды жұмысқа қабылдағаннан кейін, сіз олар сізбен бірге салық төлемдерін азайтудың кез-келген схемасы туралы ойланатынына сене алмайсыз. Мемлекет оған бухгалтер болып жұмыс істеуге рұқсат берді және ол елдің экономикалық мүдделерін қорғауға құлшыныспен қарайды. Егер оның тарапынан қандай да бір заңсыз әрекеттер табылса, жаза өте қатал болуы мүмкін екенін білдіреді.

Қытайдағы салық жүйесі салық төлемдерінің үш негізгі санатынан тұрады: орталық, бірлескен, және жергілікті.

Салық жүйесіне жалпыға міндетті аударымдардың бірі-бизнес салығы. Бұл экономикалық қызметті жүзеге асыруға арналған төлемдерді білдіреді. Мұндай салықты Шетелдік Инвестициялары Бар кәсіпорындар ғана төлейді. Бизнес салығының бірыңғай ставкасы жоқ. Төлем мөлшері кәсіпорынның қызмет түріне тікелей байланысты. Қытайдағы Бизнес салықтары ай сайын төленеді. Сонымен, егер ұйым көлікпен, құрылыс немесе инженерлік жұмыстармен, телекоммуникациямен, мәдени немесе спорттық қызметпен айналысса, онда ол жалпы айлық пайданың 3% төлеуге міндетті. Қаржылық қызмет көрсету кезінде кәсіпорын мемлекеттік бюджетке шамамен 8% аударуы керек. Әр түрлі қызметтерді ұсыну, жылжымайтын мүлікті сату және материалдық емес активтерді сатып алу кезінде салық мөлшері 5% құрайды. Егер ұйым ойын-сауық индустриясының өкілі болса, онда ол ай сайын табысының 5-тен 20% - на дейін төлеуге міндетті.

Кәсіпорын пайдасына салынатын салық бұл салықты Қытай аумағында өз қызметін жүзеге асыратын және тиісінше жүзеге асырылатын қызметтен пайда алатын барлық шетелдік компаниялар мен кәсіпорындар төлеуі керек. Бұл жыл сайынғы, яғни жылына бір рет салық салу қажет. Салық ставкасы компанияның тіркелген жеріне байланысты өзгереді. Егер кәсіпорын Қытай Халық Республикасының аумағында ресми тіркелген болса, онда оның иелері жылдық пайданың 30% төлеуге міндетті. Егер ұйым ҚХР-да жұмыс істесе, бірақ басқа елде тіркелген болса, мөлшерлеме жылына 20% - ға дейін төмендейді. Табыс салығы. Табыс салығын тек жеке тұлғалар, яғни кәсіпкерлік қызметпен айналыспайтын, бірақ Қытайда жұмысқа орналасқан адамдар төлейді. Бұл салық тікелей жалақыдан ұсталады. Оның мөлшері жалақы деңгейіне тікелей байланысты. Егер адам 4000 Қытай юанінен аз алса, онда адам салық төлеуден босатылады. Егер оның жалақысы 2020 жылы осы көрсеткіштен асып кетсе, бірақ 4500 юаньнан аз болса, онда салық төлеуші жалақысының жалпы сомасының 5% - ить төлеуге міндетті. 4500-ден 6000 юаньға дейінгі жалақы кезінде салық ставкасы 10% - ға дейін көтеріледі. Егер жалақы 6000-нан 9000

юаньға дейінгі сома болса, онда адам мемлекеттік бюджетке 15% аударуға міндетті. Адамның жалақысы 9000 юаньнан жоғары, бірақ 24000 юаньнан төмен болған кезде 20% шегеріледі. Егер жалақы осы сомадан асып кетсе, бірақ болып табылады 44 000 юаньнан аз болса, онда салық төлеуші 25 % төлейді. 30% қытайлықтардың жалақысы 44000 мен 64000 юань аралығында болған жағдайда ғана төленеді. 64 000-нан 84 000 юаньға дейінгі кіріс мөлшерінде адам ай сайын мемлекеттік бюджетке шамамен 35% аударуға міндеттенеді. 40% салық ставкасы айына 84000-нан 100000 юаньға дейін төленеді. Егер ай сайынғы табыс 100 000 мыңнан асса, онда Қытай тұрғыны 45% төлейді. ҚҚС және тұтыну салығы салық жүйесінің негізгі компоненттері болып табылады. ҚҚС тек әртүрлі топтардың тауарларын және кейбір қызметтерді сату кезінде алынады. Бұл салықтың пайыздық мөлшерлемесі 17% құрайды. Тұтыну салығы тек арнайы лицензияны қажет ететін тауарларды сатып алған кезде төленеді. Оларға темекі, алкоголь өнімдері және басқалар жатады. Тұтыну салығының мөлшерлемесі тауардың түріне тікелей байланысты. Орташа алғанда, бұл 3-тен 50% - ға дейін.

Балаларға салынатын салық Қытай - әлемдегі ең көп қоныстанған ел. Сондықтан 1979 жылы осы Республиканың Үкіметі отбасылардағы балалардың санын реттейтін заң қабылдады. Заңнамалық жобаның мәні 1979 жылдан бастап Аспан асты елінің азаматтарына отбасында бірнеше бала тууға тыйым салынды. Заң бала тууды шектеуге бағытталған. Осылайша үкімет демография деңгейін реттеуге тырысты. Қытай халқының заң жобасын өте қуанышсыз қабылдағаны таңқаларлық емес. Аспан асты елінің тұрғындарының көпшілігі балалы болуды тоқтатқанымен, кейбіреулері бұл заңға бағынбады. Заңды бұзғаны үшін, яғни екінші баласын дүниеге әкелгені үшін қытай азаматына айыппұл салынды. Соңғы жылдары елдегі демографиялық жағдайды талдай отырып, Үкімет бұрын қабылданған заң қытайларды айтарлықтай шектейді деген қорытындыға келді. Заң жобасына түзетулер енгізілді және 2020 жылы қытай тұрғындарына екі бала тууға рұқсат етілді. Егер қытайлық отбасында үшінші бала туылса, онда оның ата-анасы оған 3500 доллар салық төлеуге міндетті. «Рұқсат етілген» балалардың санына ерлі – зайыптылардың ресми некеде тұруы немесе жалғызбасты ата-аналар әсер етпейді. Жалғыз шарт: екінші баланы ата-анасының жалғыз баласы болатын адамдар ғана ала алады. Мысалы: егер отбасында екі ересек бала болса, онда олардың әрқайсысы тек бір балаға құқылы. Бірақ егер отбасында бір ұл (қыз) болса, онда олар екі балалы болуға құқылы. Бірақ егер адамның бір ғана баласы болуы мүмкін болса, онда екіншісі туылған кезде ол айыппұл төлеуге міндетті.

Кәсіпорын пайдасына салынатын салық бұл салықты Қытай аумағында өз қызметін жүзеге асыратын және тиісінше жүзеге асырылатын қызметтен пайда алатын барлық шетелдік компаниялар мен кәсіпорындар төлеуі керек. Бұл жыл сайынғы, яғни жылына бір рет салық салу қажет. Салық ставкасы компанияның тіркелген жеріне байланысты өзгереді. Егер кәсіпорын Қытай Халық Республикасының аумағында ресми тіркелген болса, онда оның иелері жылдық пайданың 30% төлеуге міндетті. Егер ұйым ҚХР-да жұмыс істесе, бірақ басқа

елде тіркелген болса, мөлшерлеме жылына 20% - ға дейін төмендейді. Табыс салығы. Табыс салығын тек жеке тұлғалар, яғни кәсіпкерлік қызметпен айналыспайтын, бірақ Қытайда жұмысқа орналасқан адамдар төлейді. Бұл салық тікелей жалақыдан ұсталады. Оның мөлшері жалақы деңгейіне тікелей байланысты. Егер адам 4000 Қытай юанінен аз алса, онда адам салық төлеуден босатылады. Егер оның жалақысы 2020 жылы осы көрсеткіштен асып кетсе, бірақ 4500 юаньнан аз болса, онда салық төлеуші жалақысының жалпы сомасының 5% -иь төлеуге міндетті. 4500-ден 6000 юаньға дейінгі жалақы кезінде салық ставкасы 10% - ға дейін көтеріледі. Егер жалақы 6000-нан 9000 юаньға дейінгі сома болса, онда адам мемлекеттік бюджетке 15% аударуға міндетті. Адамның жалақысы 9000 юаньнан жоғары, бірақ 24000 юаньнан төмен болған кезде 20% шегеріледі. Егер жалақы осы сомадан асып кетсе, бірақ болып табылады 44 000 юаньнан аз болса, онда салық төлеуші 25 % төлейді. 30% қытайлықтардың жалақысы 44000 мен 64000 юань аралығында болған жағдайда ғана төленеді. 64 000-нан 84 000 юаньға дейінгі кіріс мөлшерінде адам ай сайын мемлекеттік бюджетке шамамен 35% аударуға міндеттенеді. 40% салық ставкасы айына 84000-нан 100000 юаньға дейін төленеді. Егер ай сайынғы табыс 100 000 мыңнан асса, онда Қытай тұрғыны 45% төлейді. ҚҚС және тұтыну салығы салық жүйесінің негізгі компоненттері болып табылады. ҚҚС тек әртүрлі топтардың тауарларын және кейбір қызметтерді сату кезінде алынады. Бұл салықтың пайыздық мөлшерлемесі 17% құрайды. Тұтыну салығы тек арнайы лицензияны қажет ететін тауарларды сатып алған кезде төленеді. Оларға темекі, алкоголь өнімдері және басқалар жатады. Тұтыну салығының мөлшерлемесі тауардың түріне тікелей байланысты. Орташа алғанда, бұл 3-тен 50% - ға дейін.

Балаларға салынатын салық Қытай-әлемдегі ең көп қоныстанған ел. Сондықтан 1979 жылы осы Республиканың Үкіметі отбасылардағы балалардың санын реттейтін заң қабылдады. Заңнамалық жобаның мәні 1979 жылдан бастап Аспан асты елінің азаматтарына отбасында бірнеше бала тууға тыйым салынды. Заң бала тууды шектеуге бағытталған. Осылайша үкімет демография деңгейін реттеуге тырысты. Қытай халқының заң жобасын өте қуанышсыз қабылдағаны таңқаларлық емес. Аспан асты елінің тұрғындарының көпшілігі балалы болуды тоқтатқанымен, кейбіреулері бұл заңға бағынбады. Заңды бұзғаны үшін, яғни екінші баласын дүниеге әкелгені үшін қытай азаматына айыппұл салынды. Соңғы жылдары елдегі демографиялық жағдайды талдай отырып, Үкімет бұрын қабылданған заң қытайларды айтарлықтай шектейді деген қорытындыға келді. Заң жобасына түзетулер енгізілді және 2020 жылы қытай тұрғындарына екі бала тууға рұқсат етілді. Егер қытайлық отбасында үшінші бала туылса, онда оның ата-анасы оған 3500 доллар салық төлеуге міндетті. «Рұқсат етілген» балалардың санына ерлі – зайыптылардың ресми некеде тұруы немесе жалғызбасты ата-аналар әсер етпейді. Жалғыз шарт: екінші баланы ата-анасының жалғыз баласы болатын адамдар ғана ала алады. Мысалы: егер отбасында екі ересек бала болса, онда олардың әрқайсысы тек бір балаға құқылы. Бірақ егер отбасында бір ұл (қыз) болса, онда олар екі балалы

болуға құқылы. Бірақ егер адамның бір ғана баласы болуы мүмкін болса, онда екіншісі туылған кезде ол айыппұл төлеуге міндетті.

Шетелдіктердің салық төлеуі кез-келген шетелдік азамат Қытайда салық төлеуі керек емес. Егер мигрант елде үш айдан аз уақыт болса, оған салық салынбайды. Егер Қытай Халық Республикасымен қосарланған салық салу туралы шарт жасасқан мемлекеттің азаматы ҚХР аумағында 180 күннен аз болса, онда мигрант салық жарналарын төлеуге міндетті емес. Егер мигрант Қытай Халық Республикасында үш айдан астам (немесе 180 күн) болса, бірақ 360 күннен аз болса және жұмысқа орналасса, онда ол салық төлеуге міндетті. Егер мигранттың болу мерзімі 360 күннен асса, бірақ бес жылдан аз болса, онда шетелдік өкілге Қытайдың мемлекеттік бюджетіне табыс салығын төлеу міндеті жүктеледі. Салық мөлшері ай сайынғы кіріске байланысты. Егер мигрант Қытай Халық Республикасында бес жылдан астам уақыт тұрса, онда ол тек Қытай аумағында алатын жалақысынан ғана емес, жалпы пайдасынан да салық төлеуге міндетті. Бұл шетелдіктің ҚХР-дан басқа елде пайдасы болған жағдайда ғана.

Жоғарыда аталған салықтардан басқа басқа салықтар, Қытай Халық Республикасының азаматтары мен резидент налогстері жылжымайтын мүлік салығын төлеуге міндетті. Бірақ салық тек мүлікті сатудан төленеді. Көлемі жылжымайтын мүліктің жалпы құнының 3-5% аралығында. Ауылшаруашылық салығын ауылшаруашылық өнімдерін өндірумен айналысатын фермерлер мен ауылшаруашылық ұйымдары төлейді. Орташа алғанда, бұл саланың өкілдері кірістерінің 15% төлейді. Көлемі фермерлер мен бизнестің кірісіне тікелей байланысты. Егер жылдық табыс 5 мыңнан аз сомаға тең болса, юань, фермер 5 % төлеуге міндетті. Егер табыс осы көрсеткіштен жоғары болса, бірақ 10 000 юаньнан аз болса, онда фермер жыл сайын 10% төлейді. 10 000-нан 30 000-ға дейінгі кіріс кезінде жылдық салық ставкасы 20% - ға дейін өседі.

30 000-нан 50 000 юаньға дейін салық 30% құрайды. 50 000 юань кіріс кезінде фермерлер 35% төлейді. Елтаңбалық алым деп аталатын салықты сатып алуға, сатуға, беруге, тасымалдауға және рұқсаттарға байланысты құжаттаманы ресімдеуді жүзеге асыратын барлық адамдар төлейді. Салық ставкасы құжат түріне тікелей байланысты. Орташа алғанда, ол 0.3 -0.4% аралығында. Автокөлік нөмірлерін пайдаланғаны үшін салықты тек көлік иелері төлейді. Бұл салық үш айда бір рет төленеді. Оның мөлшері 15-тен 80 юаньға дейін. Жүк көлігінің нөмірлері әр тонна үшін 4-15 юань төлеуі керек. Тоннаж автомобильдің жалпы салмағымен анықталады. Сонымен, егер жүк көлігінің салмағы 10 тонна болса, онда оның иесі тоқсанына шамамен 50 юань төлеуі керек. Егер Қытай Халық Республикасының азаматы өз мүлкін жалға берсе, 12% салық төлеуге міндетті [34, 75 б.].

ҚОРЫТЫНДЫ

Белгілі бір елдегі есеп басқаларға қарағанда жақсы немесе нашар деп айтуға болмайды. Есепке алу модельдері мен жүйелері белгілі бір мақсаттарға жету үшін жасалады және елдердің мәдениеті мен тарихымен тығыз байланысты. Әр түрлі елдердің бухгалтерлік есебінің дамуын зерттеу белгілі бір елдерде бухгалтерлік есептің қандай мәселелері шешілетінін, әр түрлі мемлекеттердің бухгалтерлік есеп әдістері мен тұжырымдамалары неге бір-бірінен ерекшеленетінін және тағы басқаларын түсінуге мүмкіндік береді, осылайша шетелдік әріптестердің жетістіктерін зерттеу арқылы Бухгалтерлік ғылым мен тәжірибені байытады.

Экономистер М.Р. Мэттью, М.Н.В. Перералар бухгалтерлік есеп жүйелері мен әдістерін салыстырмалы талдау бухгалтерлік есепті дамытудың типтік үлгілерін анықтауға мүмкіндік береді деп есептейді, бұл олардың қоршаған орта факторларының әсерінен өзгеру мүмкіндіктерін жақсырақ түсіну үшін, елдің алдында болуы мүмкін проблемаларды болжау үшін ерекше маңызды болып табылады, сондай-ақ мүмкін болатын шешімді таңдау үшін ұқсас есеп үлгілері бар елдердің тәжірибесіне негізделген.

Жаһандануға байланысты көптеген елдер бухгалтерлік есеп ережелерін жақындастыруға тырысады және осылайша бірыңғай бөлгішке әкеледі. бухгалтерлік есеп стандарттары. Есеп және есеп беру стандарттарын біріздендіру мәселелерімен бірқатар ұйымдар айналысады. 2002 жылдың қазан айында ХҚЕС комитеті мен бухгалтерлік есеп стандарттары комитеті (АҚШ КСБ) арасында ХҚЕС пен ГААР-ты жақындастыру туралы келісімге қол жеткізілді, нәтижесінде олардың арасындағы айырмашылықтарды жоюға мүмкіндік беретін конвергенция бағдарламасы қабылданды. Бұл ХҚЕС пен ГААР-қа бағытталған көптеген елдер үшін, атап айтқанда халықаралық капитал нарығына шығуға тырысатын әр түрлі елдердің компаниялары үшін және, әрине, Қазақстан үшін маңызды кезеңді белгілейді.

Бухгалтерлік есеп жүйесінің қалыптасуына әсер ететін факторлар өзара байланысты болғандықтан, әлеуметтік-экономикалық жағдайлары ұқсас елдерде бухгалтерлік есеп принциптерінің көптеген ұқсастықтары бар. Бухгалтерлік есеп модельдерінің ең көп таралған жіктелуі құқықтық жүйеге және инфляциялық процестердің әртүрлі әсеріне негізделген. Жалпы немесе сот практикасы елдерінде (Англия, АҚШ) заңнама нақты қатынастарды реттейтін және бірыңғай құқық жүйесін құрайтын сот шешімдеріне негізделген. Бухгалтерлік есеп стандарттарын негізінен бухгалтерлердің әртүрлі үкіметтік емес кәсіби бірлестіктері анықтайды. Басқа елдерде (континентальды Еуропа, Жапония) заңнаманың тарихи негізі Рим құқығының материалдық нормалары болып табылады, мұнда құқықтың негізгі көзі заң болып табылады. Құқықтық нормалар қатынастардың жалпы шеңберін реттейді; жеке құқық кодификацияланған және азаматтық және сауда болып бөлінеді. Елдердің бірінші тобынан айырмашылығы, бұл құқықтық жүйе бухгалтерлік есеп

ережелерін қатаң және егжей-тегжейлі реттейді. Үшіншіден, бағаның жалпы деңгейінің өзгеруін ескере отырып, есеп беру көрсеткіштерін түзету әдісі ерекше сипаттама болып табылады. Ағымдағы қаржылық ақпараттың (әсіресе ұзақ мерзімді активтерге қатысты) дұрыстығын қамтамасыз ету үшін инфляцияны түзету қажет. Есептілікті түзету бюджеттің кіріс бөлігін орындау бойынша мемлекеттің қажеттіліктеріне бағытталған. Бухгалтерлік есепті жүргізудің ресейлік моделі өзінің принциптері бойынша континентальға жақын. Бұл бастапқыда жоспарланған экономика жағдайында жұмыс істеу үшін қалыптасқандығына байланысты. Отандық және әлемдік тәжірибе көрсеткендей, бухгалтерлік есеп пен есептіліктің дамуы елдегі экономикалық жағдайдың өзгеруімен тығыз байланысты болуы керек және экономикалық механизмнің сипаты мен даму деңгейіне жауап беруі керек. Бухгалтерлік есеп пен есептілікті түрлендіру процестерін кешіктіру немесе экономикалық механизмдегі өзгерістерге және нарықтық институттардың нақты жұмысына байланысты емес Бухгалтерлік есеп пен есептіліктегі өзгерістерді мәжбүрлеу экономикадағы қаржылық ақпарат сапасының төмендеуіне, сондай-ақ қаржылық тәртіптің әлсіреуіне әкелуі мүмкін.

«ГидроТехСнаб Астана» ЖШС Қазақстан Республикасы «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік» Заңына және Халықаралық қаржы есептілікке және өзінің есеп саясатына сәйкес өзіне тиесілі бухгалтерлік есеп жүргізеді.

«ГидроТехСнаб Астана» ЖШС бухгалтерлік есебін қарастырып, мемлекеттік порталда жасалған шарттарға сәйкес орындалған жұмыстар актілері бойынша түзетілген электронды шот-фактуралар жазылған. Жалпы Заңға сәйкес жабылатын құжаттардың ресімі дұрыс болмай, көрсетілген қызмет үшін төлемақы дер кезінде алынбаған. Сол себептен іске асыру жөніндегі бухгалтерге Қазақстан Республикасының заңдарында және көптеген басқа да нормативтік іс-құжаттарымен дер уақытында танысуы талап етіледі.

Қазақстан өз тәжірибесіне инновациялық әдістерді енгізуге мемлекет тарапынан көмек беретін ел болып саналады. Қазіргі таңда бұл әрекеттерді жүзеге асыруда көптеген мемлекеттік бағдарламалар дайындалып, жұмыс істеуде. Жалпы Қазақстан Республикасында жүргізілетін бухгалтерлі есептің тиімділігін арттыру үшін іс-әрекеттер жасалып жатыр. Бүгінгі таңда мемлекет тарапынан бухгалтерлерге жасалған іс-шаралардың бірі – ол Электрондық шоттар ақпарат жүйесін қалыптастыру. Барлық ҚҚС төлеушілер Электрондық шоттар ақпарат жүйесінде тіркелуі қажет. Электрондық шоттар ақпарат жүйесінің қатысушылары мынадай артықшылықтарды пайдаланады:

а) ілеспе бастапқы бухгалтерлік құжаттарды: тауар-көлік жүкқұжатын, төлем шотын ресімдеуді алып тастау, бұдан басқа, электрондық шоттар-фактураларда шарттың жекелеген деректемелерін көрсету мүмкіндігі;

ә) шот-фактураларды жазып беру бойынша құқықтарды бір мезгілде бірнеше қызметкерге сенімхат бойынша беру мүмкіндігі;

б) халықаралық мәмілелер (экспорт) үшін шетел валютасында электрондық шоттар-фактураларды жазып беру мүмкіндігі;

в) орналасқан жеріне қарамастан растау үшін алушыға электрондық

шоттар-фактураны жедел онлайн-жеткізу;

г) контрагенттер арасында Электрондық шоттар ақпарат жүйесінің ішінде хабар алмасу мүмкіндігі;

д) бұрын жазылған электронды шоттар-фактуралардың қателерін жою және кері қайтарып алу мүмкіндігі, өйткені Электрондық шоттар ақпарат жүйесі толтырылған электрондық шоттар-фактуралардың дұрыстығы мен толықтығын тексеруді көздейтін форматты-логикалық бақылауды тексеруді жүргізеді, содан кейін Электрондық шоттар ақпарат жүйесінің операторы мақұлдайды;

е) сондай-ақ, Электрондық шоттар ақпарат жүйесі тағы бір артықшылығы - ҚҚС бойынша ұсынылатын салық есептілігі көлемін айтарлықтай қысқарту болып табылады. Сонымен, егер тауарларды, жұмыстарды, қызметтерді жеткізуші барлық шот-фактураларды электронды түрде жазып берсе, онда сатылған тауарлар, жұмыстар, қызметтер бойынша тізілімді ұсынудың қажеті жоқ. Егер тауарларды, жұмыстарды, көрсетілетін қызметтерді алушыға (сатып алушыға) барлық шот-фактуралар электрондық түрде жазып берілген жағдайда, онда сатып алынған тауарлар, жұмыстар, көрсетілетін қызметтер бойынша тізілімді ұсынудың қажеті болмайды.

Сонымен қатар, соңғы кездерде көптеген контрагенттер орындалған жұмыстар актісін электронды түрде жазуға бет бұрды. Электронды орындалған жұмыстар актілерін де электронды шот-фактуралар секілді Электрондық шоттар ақпарат жүйесінде жаза аламыз. Менің ойымша, бұл ақпарат жүйесі арқасында Қазақстан Республикасының басқа мемлекеттермен салыстарғанда еліміздегі ақпараттық-коммуникациялық технологияларды қолдана отырып, бухгалтерлік есептің дамуы белседірек.

Осы жасалып зәтқан ұл тәжірибені жалғастыра отырып, одан да көп оңтайлы нәтижелерге жетуге болады. Бухгалтерлік есепті жетілдіру кез-келген мемлекетке қажет. Жетілдіру процесі бухгалтерлік қызметті ұтымды құрудан бастап тиімді жұмыс істейтін ішкі бақылау жүйесін ұйымдастыруға дейінгі көптеген кезеңдерді қамтиды. Сол себептен, бухгалтерлік есеп жүйесін одан әрі дамыту жөніндегі негізгі іс-шаралар:

- «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы» және «Қазақстан Республикасының кейбір нормативтік құқықтық актілеріне бухгалтерлік есепті жүргізу мәселелері бойынша өзгерістер мен толықтырулар енгізу туралы» Қазақстан Республикасы Заңдарының сақталуын қамтамасыз ету;

- шағын және орта кәсіпкерлік субъектілері үшін жеңілдетілген қаржылық есептілік стандарттарын әзірлеу;

- кәсіби қоғамдық ұйымдардың қатысуын жандандыру;

- бухгалтерлік және аудиторлық кәсіптерді дамыту мен реттеудегі бірлестіктерді ашу;

- халықаралық стандарттарға сәйкес бухгалтерлік есеп және аудит кадрларын, сондай-ақ қаржылық есептілікті пайдаланушыларды даярлау және олардың біліктілігін арттыру жүйесін жетілдіру;

- мемлекеттік секторда бухгалтерлік есеп пен есептілікті жетілдіру және

халықаралық талаптарға сәйкес келетін стандарттарға көшу.

Бухгалтерлік есеп пен есептілікті дамыту бухгалтерлік білім беруді жетілдіруге мүмкін емес. Бір жағынан, міндет бухгалтерлік есеп пен есептілікте ақпаратты қалыптастырудың тұжырымдамалары мен нақты ережелерін түсінетін, бухгалтерлік есепті жүргізудің, бухгалтерлік есепті дайындаудың және аудиттің заманауи дағдыларын меңгерген білікті бухгалтерлер мен аудиторлардың жеткілікті санын дайындау болып табылады. Екінші жағынан, бухгалтерлік есеп пен есептіліктің сапалы жүйесі бухгалтерлік есеп пен есептілікте қалыптасатын ақпаратқа мұқтаж, экономикалық шешімдер қабылдауда, атап айтқанда капиталды инвестициялау бағыттарын таңдауда және онымен байланысты тәуекелдерді талдауда оны пайдалану қажеттілігі мен дағдылары бар пайдаланушылардың жеткілікті санының болуын болжайды. Мүдделі пайдаланушылардың болуы бухгалтерлік есеп пен есептілікті дамытудың маңызды алғышарттарының бірі болып табылады. Сол себептен, заңды түрде бухгалтерлік қызметпен айналысатын қызметкерлердің мәртебесін заңды түрде көтерілуін талап ету қажет.

Бухгалтерлік есеп пен аудит жүйесін дамыту гүлденген және қарқынды дамып келе жатқан мемлекет құрудың маңызды шарты болып табылады. Орта мерзімді перспективада даму бойынша баяндалған негізгі бағыттар бухгалтерлік және аудиторлық кәсіпті одан әрі үдемелі қалыптастыру үшін негіз жасайды. Қазақстандық нарықты және жалпы қоғамды объективті және сенімді қаржылық ақпаратпен қамтамасыз ететін мамандықтар. Экономика мен қоғамның игілігі үшін әрекет ететін кәсіптер. Тұжырымдаманы іске асыру қазақстандық ұйымдарға халықаралық нарықтың кең мүмкіндіктерін толық көлемде пайдалануға мүмкіндік береді, осылайша өзінің бәсекеге қабілеттілігін арттырады, бұл Қазақстанның ДСҰ-ға кіруі қарсаңында ерекше өзекті.

ПАЙДАЛЫНҒАН ӘДЕБИЕТТЕР ТІЗІМІ

- 1 «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы» 2007 жылғы 28 ақпандағы № 234-ІІІ Қазақстан Республикасының Заңы.
- 2 «Салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер туралы (Салық кодексы) Қазақстан Республикасының заңы. – 01.01.2023 жыл
- 3 Мадиева К.С. Халықаралық есеп. Оқу құралы.- Қарағанды.- 2018.-132 б
- 4 Нидлз Б.И. и др. Принципы бухгалтерского учета / Нидлз Б., Андерсон., Колдуэлл Д.,: Пер.у с англ./ Под ред. Соколова Я.В. - М.: Финансы и статистика, 1998 г. – 496с.
- 5 Мазуренко, А.А. Зарубежный бухгалтерский учет и аудит: Учебное пособие / А.А. Мазуренко. - М.: КноРус, 2017. - 95 с.
- 6 <http://www.glavbukh.ru>
- 7 <http://www.rosbuh.ru>
- 8 <http://www.stels-1.ru>
- 9 Халықаралық қаржылық есептілік стандарттары <http://minfin.gov.kz>
- 10 <http://minfin.ru>
- 11 [http:// PARAGRAPH/kz.buhgalter](http://PARAGRAPH/kz.buhgalter)
- 12 <http://www.zakon/kz>
- 13 Учет.kz-бухгалтерлік есеп, ҚР заңнамасы, салықтық есептілік, ХҚЕС, ҰҚЕС
- 14 <http://buhgalter.kz>
- 15 Мюллер Г., Гернон Х., Миик Г., «Учёт: международная перспектива», Москва, «Финансы и статистика», 1999, с.44
- 16 Грицищен, Д.А. Регулирование бухгалтерского учета в мусульманских странах // Международный бухгалтерский учет. - 2011. - № 15. - С. 57
17. Гуляев, Н.С. Основные модели бухгалтерского учета и анализа в зарубежных странах: учеб. пособие / Н.С. Гуляев, Н.С. Ветрова. - М.: КНОРУС, 2004. – С
18. <https://adilet.kz>
19. Ковалёв В.В., «Введение в финансовый менеджмент», Москва, «Финансы и статистика», 2000, с 67
20. Лабынцев Н.Т. Международная стандартизация бухгалтерского учета//Фундаментальные исследования. - 2008. – 65
21. Миславская Н.А. Современные учетные системы и факторы, определяющие их развитие. Статья из номера N4/2004 журнала «Финансовый менеджмент»
22. Морозова Ж.А. Международные стандарты финансовой отчетности. М.: Бератор-Пресс, 2002, с.112-113
23. Мэтьюс, М.Р. Теория бухгалтерского учета: учебник / М.Р. Мэтьюс, М.Х.Б. Перера; пер. с англ.; под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999. - 263 с.

24. Ткач В.И., Ткач М.В. Международная система учета и отчетности. - М. - Финансы и статистика, 2003., с. 89
25. Кириянова З.В.: Теория бухгалтерского учета учебник. -М.: Финансы и статистика, 2011
26. Кондраков Н.П.: Бухгалтерский учет.: учебник. -М.: ИНФРА-М, 2012г .
27. Жарикова Л.А., Наумова Н.В. Бухгалтерский учет в зарубежных странах: Учебное пособие 2008г .
28. Бакаев А. С., Безруких П. С., Врублевский Н. Д. и др. Бухгалтерский учет: учеб. 5-е изд., перераб. и доп./ под ред.
29. П. С. Безруких. - М.: Бухгалтерский учет, 2008
- Курмантаева А.С. Бухгалтерский учет: отечественная система и международные стандарты.– Караганда, 2015. – 486с.
30. Скала В.И. Реформа бухгалтерского учета./ сост. и др. А.: Lem, 2005. – 48с.
31. Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэл Д. Принципы бухгалтерского учета. М., 2003. – 168с.
32. Даубасова Ш.К. Учет по международным стандартам: Учеб. пособие. – 3-е изд. / Под ред. – А.: Фонд Развития Бухгалтерского Учета, 2015. – 438с
33. Нурсеитов Э.О. Бухгалтерский учет в организациях. Алматы, 2007. – 472с
34. Камышанов П.И., Барсукова И.В., Густяков И.М. Бухгалтерский учет: отечественная система и международные стандарты.– М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2018.– 520 с.