

«Павлодар педагогикалық университеті» КЕАҚ  
Директорлар кеңесімен (2021 жылғы «31»  
мамырдағы № 2 хаттама)  
**БЕКІТІЛДІ**



**«Павлодар педагогикалық университеті»  
коммерциялық емес акционерлік қоғамы  
ЕСЕП САЯСАТЫ**

Павлодар 2021

## МАЗМҰНЫ

	8
1. Есеп саясатының жалпы ережелері	
1.1 Кіріспе	8
1.2 Ұйымдық-құқықтық мәртебесі	8
1.3 Есеп саясатының мақсаттары	10
1.4 Бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілікті жасаудың қағидаттары мен негізгі сапалық сипаттамалары	10
1.5 Қаржылық есептілік элементтері және оларды тану	12
1.6 Қаржылық есептілік	13
1.7 Бухгалтерлік есептегі өзгерістер	14
1.8 Бухгалтерлік құжаттар және оларды сақтау мерзімдері	16
1.9 Түгендеу	17
1.10 Ішкі бақылау және аудит	18
Қорытынды	19
Нормативтік - құқықтық база	19
2. Негізгі құралдар	19
2.1 Жалпы ережелер	19
2.2 Негізгі ұғымдар	19
2.3 Негізгі құралдардың жіктелуі	20
2.4 Негізгі құралдарды тану және бағалау	20
2.5 Негізгі құралдарды кейінгі бағалау	21
2.6 НҚ түсуі	22
2.7 Негізгі құралдарды бір түгендеу объектісіне жатқызу ұғымы және критерийлері	24
2.8 Негізгі құралдардың амортизациясы	25
2.9 Тануды тоқтату	26
2.10 Негізгі құралдарды жөндеуді есепке алу	27
2.11 Қаржылық есептілікте ашып көрсету	27
Нормативтік - құқықтық база	28
3. Материалдық емес активтер	28
3.1 Жалпы ережелер	28
3.2 Негізгі ұғымдар	28
3.3 Материалдық емес активтерді есепке алу қағидаттары	29
3.4 Материалдық емес активтердің түсуі және өзіндік құнын айқындау	30
3.5 Ішкі құрылған материалдық емес активті есепке алу	30
3.6 Активтер алмасу	32
3.7 Кейінгі шығындарды есепке алу: сатып алғаннан немесе құрғаннан кейінгі шығындарды есепке алу	32
3.8 Материалдық емес активтердің амортизациясы	33
3.9 Материалдық емес активтердің істен шығуы	33
3.10 Қаржылық есептілікте ашып көрсету	34
Нормативтік - құқықтық база	34
4. Жалдау	35
4.1 Жалпы ереже	35
4.2 Негізгі ұғымдар	35
4.3 Жалдауды жіктеу	37
4.4 Жалға алушыда операциялық жалдауды есепке алу	38
4.5 Жалға берушіде операциялық жалдауды есепке алу	38
4.6 Жалға берушіде қаржылық жалдауды есепке алу	40
4.7 Кері жалдаумен жасалатын сауда	40



4.8 Қаржылық есептілікте ашып көрсету	
Нормативтік - құқықтық база	
5. Инвестициялық жылжымайтын мүлік	
5.1 Жалпы ережелер	
5.2 Негізгі ұғымдар	
5.3 Объектілерді есепке алу	
5.4 Объектілердің бастапқы құнын анықтау	44
5.5 Кейінгі тану және бағалау	45
5.6 Құнсыздану	45
5.7 Инвестициялық жылжымайтын мүлік объектілерінің істен шығуы	45
5.8 Қаржылық есептілікте ашып көрсету	45
Нормативтік - құқықтық база	46
6. Қаржы құралдары	46
6.1 Жалпы ережелер	46
6.2 Негізгі ұғымдар	46
6.3 Қаржы құралдарын жіктеу және тану	48
6.4 Қаржылық кепілдіктер	50
6.5 Қаржы активтерінің құнсыздануы	51
6.6 Қаржы құралын тануды тоқтату	53
6.7 Қаржы құралдарының реклассификациясы	57
6.8 Қаржылық есептілікте ашып көрсету	57
Нормативтік- құқықтық база	59
7. Дебиторлық және кредиторлық берешек	59
7.1 Негізгі ұғымдар	59
7.2 Дебиторлық берешек	59
7.3 Дебиторлық берешекті бастапқы тану және бағалау	60
7.4 Басқа да дебиторлық берешек	61
7.5 Кредиторлық берешек	61
7.6 Кредиторлық берешекті бастапқы тану және бағалау	61
Нормативтік - құқықтық база	63
8. Қорлар	63
8.1 Жалпы ереже	63
8.2 Анықтамалар	63
8.3 Жіктеу және топтастыру	63
8.4 Қорларды есепке алу жөніндегі негізгі ережелер	64
8.5 Қорлардың түсуі	65
8.6 Қоғамның қорларды құруы	65
8.7 Ақылы қорларды сатып алу	65
8.8 Анықталған артық қорларды есепке алу	66
8.9 Ақшалай емес қаражатқа айырбас ретінде қорлардың түсуі	67
8.10 Қорлардың өтеусіз түсуі	67
8.11 Жарғылық капиталға салым ретінде қорлардың түсуі	67
8.12 Негізгі құралдар объектілерін бөлшектеу кезінде қорларды кіріске алу	67
Қорлардың істен шығуы	67
8.14 Қорлардың ықтимал құнсыздануына арналған резервтерді құру және есепке алу тәртібі	68
8.15 Қаржылық есептілікте ашып көрсету	69
Нормативтік- құқықтық база	69
9. Активтердің құнсыздануы	69
9.1 Жалпы ереже	69
9.2 Негізгі ұғымдар	70

9.3 Құнсыздануға жататын активті жіктеу және анықтау	70
9.4 Активтерді құнсыздануға тексеру әрекеттерінің алгоритмі	71
9.5 Өтелетін соманы есептеу	72
9.6 «Сату шығындарын шегергендегі әділ құн»	
9.7 Активті «қолдану құндылығы»	13
9.8 Ақша қаражатының ағынын бағалау	73
9.9 Ақша қаражаты ағындарын бағалау құрамы	73
9.10 Жеке актив үшін құнсызданудан болған залалды қалпына келтіру	73
9.11 Өндіруші бірлік үшін құнсызданудан болатын шығынды қалпына келтіру	74
9.12 Қаржылық есептілікте ашып көрсету	74
9.13 Жеке актив үшін құнсызданудан болған залалды қалпына келтіру	74
9.14 Өндіруші бірлік үшін құнсызданудан болатын шығынды қалпына келтіру	74
9.15 Қаржылық есептілікте ашып көрсету	75
Нормативтік- құқықтық база	75
10. Сатуға арналған ұзақ мерзімді активтер және тоқтатылған қызмет	76
10.1 Жалпы ережелер	76
10.2 Негізгі ұғымдар	76
10.3 Жіктеу критерийлері	76
10.4 Ұзақ мерзімді активтер мен істен шығу топтарын өлшеу	77
10.5 Сату жоспарларындағы өзгерістер	77
10.6 Қаржылық есептілікте ашып көрсету	77
Нормативтік - құқықтық база	78
11. Ақшалай қаражат	78
11.1 Жалпы ереже	78
11.2 Негізгі ұғымдар	78
11.3 Ақша қаражатының жіктелуі	78
11.4 Пайдалануға шектелген ақша қаражатын есепке алу	79
11.5 Ақша қаражатының құнсыздануына резерв құру	79
11.6 Ақша қаражатының баламаларын есепке алу	79
11.7 Шетел валютасындағы ақша қаражатын есепке алу	79
11.8 Ақша қаражатының қозғалысы туралы есеп	79
11.9 Қаржылық есептілікте ашып көрсету	81
Нормативтік - құқықтық база	81
12. Капитал	81
12.1 Жалпы ережелер	81
12.2 Негізгі ұғымдар	81
12.3 Жіктеу және топтастыру	81
12.4 Жарғылық капитал (акционерлі)	82
12.5 Бөлінбеген пайда (өтелмеген залал)	82
12.6 Қаржылық есептілікте ашып көрсету	82
Нормативтік - құқықтық база	83
13. Қызметкерлерге берілетін сыйақы	83
13.1 Жалпы ережелер	83
13.2 Негізгі ұғымдар	83
13.3 Сыйақыларды жіктеу	83
13.4 Тану және бағалау	84
13.5 Қысқа мерзімді сыйақылар бойынша резервтер құру	85
13.6 Жұмыстан айырылуына байланысты берілетін өтемақы төлемдері	85
13.7 Жалақының бухгалтерлік есебі	86
Нормативтік - құқықтық база	86
14. Түсім	87

14.1 Жалпы ережелер	
14.2 Негізгі ұғымдар	
14.3 Кірістерді жіктеу	\$\$
14.4 Түсімді тану	
14.5 Түсімді бағалау	
14.6 Кірістердің жекелеген түрлерін есепке алу	94
14.7 Күрделі салымдарды қаржыландырудан түскен кірістерді есепке алу	95
14.8 Білім алушылардың академиялық ұтқырлығын қаржыландырудан түсетін кірістерді есепке алу	95
14.9 Жатақханада тұрудан түскен кірістерді есепке алу	95
14.10 Білім алушылар мен қызметкерлерді, Қоғамда өткізілетін түрлі іс-шараларға қатысушыларды тамақтандыруды қамтамасыз ету бойынша қызметтерден түсетін кірістерді есепке алу	96
14.11 Шарттардың талаптарын бұзғаны үшін алынған айыппұлдарды есепке алу	96
14.12 Міндеттемелерді есептен шығарудан түскен кірістерді есепке алу	96
14.13 Өзге де кірістерді есепке алу	96
14.14 Қаржылық есептілікте ашып көрсету	97
Нормативтік - құқықтық база	97
15. Мемлекеттік субсидиялар есебі және мемлекеттік субсидия жөніндегі ақпаратты ашу	97
15.1 Жалпы ережелер	97
15.2 Негізгі ұғымдар	97
15.3 Есепте мемлекеттік субсидияларды және мемлекеттік көмектің басқа да нысандарын тану	97
15.4 Мемлекеттік субсидиялар бойынша кірісті тану	98
15.5 Қаржылық есептілікте ашып көрсету	99
Нормативтік - құқықтық база	99
16. Шығыстар	99
16.1 Жалпы ережелер	99
16.2 Негізгі ұғымдар	99
16.3 Шығыстарды жікт	99
16.4 Шығыстарды топтастыру	100
16.5 Шығыстарды есепке алу жөніндегі жалпы ережелер	101
16.6 Негізгі өндіріске арналған шығындарды есепке алу тәртібі	101
16.7 Қосалқы өндіріс шығындарын есепке алу тәртібі:	102
«Редакциялық-баспа қызметі»	
16.8 Қызмет көрсету өндірісінің шығындарын есепке алу тәртібі:	104
«Қоғамдық тамақтандыру комбинаты»	
16.9 Әкімшілік шығыстарға жататын шығыстар номенклатурасы	105
16.10 Шығыстардың жекелеген түрлерін есепке алу	106
16.11 Қаржылық есептілікте ашып көрсету	106
Нормативтік - құқықтық база	106
17. Қарыз бойынша шығындар	106
17.1 Жалпы ережелер	106
17.2 Негізгі ұғымдар	107
17.3 Жіктелуі	107
17.4 Есепке алу тәрті	108
17.5 Қаржылық есептілікте ашып көрсету	108
Нормативтік — құқықтық база	108
18. Әлеуметтік сала	108
18.1 Негізгі ұғымдар	108

18.2	Әлеуметтік сала объектілерін жіктеу	
18.3	Әлеуметтік сала объектілерін және әлеуметтік сала объектілерін ұстауға арналған шығындарды есепке алу	109
18.4	Қаржылық есептілікте ашып көрсету	109
	Нормативтік - құқықтық база	
19.	Корпоративтік табыс салығын есепке алу	109
19.1	Жалпы ережелер	109
19.2	Негізгі ұғымдар	109
19.3	Ағымдағы салық міндеттемелері мен активтерін тану және бағалау	110
19.4	Корпоративтік табыс салығы бойынша шығыстарды есептеу	112
19.5	Ағымдағы табыс салығы	113
19.6	Өлшеу	114
19.7	Қаржылық есептілікте ашып көрсету	114
	Нормативтік - құқықтық база	115
20.	Шетел валютасындағы операцияларды есепке алу	115
20.1	Жалпы ереже	115
20.2	Негізгі ұғымдар	115
20.3	Шетел валютасындағы операциялардың көрінісі	116
20.4	Шаруашылық қызметтің шартты фактілерін тану және бағалау	116
20.5	Қаржылық есептілікте ашып көрсету	117
	Нормативтік- құқықтық база	117
21.	Бағалау міндеттемелері, шартты міндеттемелер, шартты активтер	118
21.1	Жалпы ереже	118
21.2	Негізгі ұғымдар	118
21.3	Жіктеу және топтастыру	118
21.4	Шаруашылық қызметтің шартты фактілерін тану және бағалау	118
21.5	Шартты активтер	119
21.6	Қаржылық есептілікте ашып көрсету	119
	Нормативтік - құқықтық база	120
22.	Есепті күннен кейінгі оқиғалар	120
22.1	Жалпы ереже	120
22.2	Негізгі ұғымдар	121
22.3	Жіктелуі	121
22.4	Тану және өлшеу	121
22.5	Қызметтің үздіксіздігіне жол беру	122
22.6	Қаржылық есептілікте ашып көрсету	122
	Нормативтік - құқықтық база	123
23.	Байланысты тараптар	123
23.1	Жалпы ережелер	123
23.2	Негізгі ұғымдар	123
23.3	Тараптарды байланысты деп тану критерийлері	124
23.4	Қаржылық есептілікте ашып көрсету	124
	Нормативті - құқықтық база	125
24.	Аралық қаржылық есептілік	125
24.1	Жалпы ереже	125
24.2	Негізгі ұғымдар	126
24.3	Аралық қаржылық есептіліктің мазмұны	126
24.4	Тану және өлшеу	126
24.5	Қаржылық есептілікте ашып көрсету	127
	Нормативтік - құқықтық база	129
25.	Әділ құнды бағалау	129
25.1	Жалпы ережелер	

25.2 Негізгі ұғымдар	129
25.3 Бағалау объектісі	131
25.4 Қаржылық емес активтерге қатысты қолдану	132
25.5 Міндеттемелерге қатысты қолдану	133
25.6 Бастапқы танудағы әділ құны	136
25.7 Бағалау тәсілдері	137
25.8 Бағалау тәсіліне арналған бастапқы мәліметтер	138
25.9 Ақпаратты ашу	140
Нормативтік - құқықтық база	140
Бухгалтерлік есеп шоттарының жұмыс жоспары	141

## 1. Есеп саясатының жалпы ережелері

### 1.1. Кіріспе

«Павлодар педагогикалық университеті» коммерциялық емес акционерлік қоғамының (бұдан әрі - Қоғам) есеп саясаты «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы» 2007 жылғы 28 ақпандағы 234-ІІІ Қазақстан Республикасы Заңы (01.01.2020 жылғы жағдай бойынша өзгерістерімен және толықтыруларымен), Қаржылық есептілікті жасаудың тұжырымдамалық негізі, ХҚЕС (ІФК.8) халықаралық қаржылық есептілік стандарттарын, ХҚЕС (ІА8) халықаралық қаржылық есептілік стандарттарын және оларға берілетін түсіндірулерді қамтитын Халықаралық қаржылық есептілік стандарттары (бұдан әрі - ХҚЕС), сондай-ақ бухгалтерлік есепті реттеу жөніндегі уәкілетті орган әзірлеген ХҚЕС қолдану жөніндегі әдістемелік ұсынымдар негізінде әзірленді. Осы есеп саясатының ережелері Қоғамның есебі мен есептілігіне 2020 жылдың 1-қаңтарынан бастап қолданылады.

#### Осы есеп саясатында қолданылатын қысқартулар:

1. «Павлодар педагогикалық университеті» коммерциялық емес акционерлік қоғамы - Қоғам;
2. ХҚЕС (ІА8) - бухгалтерлік есептің халықаралық стандарттары;
3. ХҚЕС (ІФК.8) - халықаралық қаржылық есептілік стандарттары;
4. НҚ - негізгі құралдар;
5. МЕА - материалдық емес активтер;
6. ТТК (8ІС) немесе ТТК (ІФКЗС) - ХҚЕС стандарттарына түсініктеме

### 1.2. Ұйымдық-құқықтық мәртебесі

Қазақстан Республикасы Білім және ғылым министрлігінің «Павлодар педагогикалық университеті» коммерциялық емес акционерлік қоғамы (бұдан әрі - Қоғам) коммерциялық емес акционерлік қоғамның ұйымдық-құқықтық нысанындағы заңды тұлға болып табылады.

Қоғам «Қазақстан Республикасы Білім және ғылым министрлігінің мекемелерін қайта ұйымдастыру туралы» Қазақстан Республикасы Үкіметінің 2004 жылғы 03 ақпандағы № 128 қаулысына сәйкес құрылды және «Қазақстан Республикасы Білім және ғылым министрлігі оқу орындарының кейбір мәселелері туралы» Қазақстан Республикасы Үкіметінің 2012 жылғы 28 сәуірдегі №544 қаулысына сәйкес Қазақстан Республикасы Білім және ғылым министрлігінің «Павлодар мемлекеттік педагогикалық институты» шаруашылық жүргізу құқығындағы республикалық мемлекеттік кәсіпорны болып қайта құрылды және Қазақстан Республикасы Үкіметінің 2017 жылғы 29 желтоқсандағы № 916 қаулысымен Қазақстан Республикасы Білім және ғылым министрлігі «Павлодар педагогикалық университеті» шаруашылық жүргізу құқығындағы республикалық мемлекеттік кәсіпорны болып қайта құрылды.

Қазақстан Республикасы Қаржы министрлігінің 2020 жылғы 29 мамырдағы №331 бұйрығымен Қазақстан Республикасының 2003 жылғы 13 мамырдағы «Акционерлік қоғамдар туралы», 2011 жылғы 1 наурыздағы «Мемлекеттік мүлік туралы» заңдарына, «Қазақстан Республикасы Білім және ғылым министрлігі жоғары оқу орындарының кейбір мәселелері туралы» Қазақстан Республикасы Үкіметінің 2019 жылғы 11 қазандағы №752 қаулысына, және «Павлодар мемлекеттік педагогикалық университеті» шаруашылық жүргізу құқығындағы республикалық мемлекеттік кәсіпорнының меншікті капиталының нарықтық құнын бағалау туралы 2019 жылғы 23 желтоқсандағы № 00572 есебі негізінде жарғылық капиталына мемлекет жүз пайыз қатысатын «Павлодар педагогикалық университеті» коммерциялық емес акционерлік қоғамы болып қайта құрылды.

Қоғамның құрылтайшысы - Қазақстан Республикасы Қаржы министрлігінің Мемлекеттік мүлік және жекешелендіру комитеті атынан Қазақстан Республикасының Үкіметі.

Аталған салада басқаруды жүзеге асыратын орган - Қоғам акцияларының 100% мемлекеттік пакетін иелену және басқару құқығын жүзеге асыратын Қазақстан Республикасы Білім және ғылым министрлігі болып табылады (бұдан әрі - Жалғыз акционер).

Жалғыз акционер Қазақстан республикасының заңына сәйкес жалпы акционерлер жиналысының құзырына қатысты сұрақтарды қарастырып, шешім қабылдайды.

Қазақстан Республикасы Қаржы министрлігі Мемлекеттік мүлік және жекешелендіру комитетімен келісу бойынша қабылданатын шешімдерді қоспағанда, Қазақстан



Республикасының заңнамасымен және Жарғымен акционерлердің жалпы жиналысы құзыретіне жатқызылған мәселелер бойынша шешімдер Жалғыз акционермен дербес қабылданады.

Қоғамның орналасқан жері - Қазақстан Республикасы, Павлодар облысы, Павлодар қаласы, Мир көшесі, 60.

Қоғам дербес әзірлеген білім беру оқыту бағдарламаларын жүзеге асыратын, білім алушылар мен профессорлық-оқытушылық құрамның арақатынасын, оқуға қабылдау, оқу жүктемесінің, оқу, ғылыми, ғылыми-техникалық, кәсіпкерлік, өндірістік-шаруашылық, инновациялық және әдістемелік қызметтерінің өзіндік нормалары мен нормативтерін қолдану тәртібін, еңбекақы төлеу нысандары мен мөлшерін дербес анықтайтын білім беру ұйымы мәртебесіне ие.

Қоғам қызметінің мақсаты ұлттық және жалпы адамзаттық құндылықтар, ғылым мен практика жетістіктері негізінде тұлғаны дамытуға және кәсіби қалыптастыруға бағытталған сапалы білім алу үшін қажетті жағдайлар жасау болып табылады.

Қоғамның білім беру процесінің мақсаты болып халықаралық стандарттарға сай келетін жоғары сапалы білім беру табылады.

Оқыту келесі сатылар бойынша жүзеге асырылады:

жалпы орта білім беру: мектеп;

техникалық және кәсіби оқыту: колледж;

жоғары білім беру: бакалаавриат;

жоғарыдан кейінгі білім беру: магистратура, докторантура;

- қосымша білім беру, оның ішінде ғылыми - педагогикалық кадрлар мен мамандарды қайта даярлау және кәсібін арттыру.

Білім беру оқытудың келесі түрлері бойынша жүзеге асырылады: күндізгі, сондай-ақ қашықтық технологиясын қолданумен жүргізілетін оқыту формасы, дуалды форма және экстернат.

Қоғам қызметінің мәні жоғары, жоғары оқу орнынан кейінгі, техникалық және кәсіби, орта білімнен кейінгі және кейінгі білім саласындағы білім беру қызметтерін ұсыну болып табылады.

Қоғамның негізгі қызмет түрлері:

1) жоғары және жоғары оқу орнынан кейінгі білімнің білім беру бағдарламалары бойынша кадрлар даярлау, сондай-ақ іргелі және қолданбалы ғылыми зерттеулерді қоса алғанда, ғылыми-техникалық, инновациялық қызметті, ғылыми-зерттеу жұмыстары;

2) білім алушыларды тамақтандырумен, тұрумен, медициналық қызмет көрсетумен қамтамасыз ету;

3) жұмыскерлерді тамақтандырумен, тұрумен, медициналық қызмет көрсетумен қамтамасыз ету;

4) білім алушылардың қауіпсіздігін қамтамасыз ету;

5) спорттық және мәдени-бұқаралық іс-шараларды ұйымдастыру мен өткізу;

6) дене шынықтыру-сауықтыру іс-шараларын ұйымдастыру мен өткізу, спорттық және шығармашылық секциялар құру;

7) білім беру процесін, зерттеулерді, тәрбиетік және әлеуметтік-мәдени қызметті қамтамасыз ету үшін баспа және полиграфиялық қызметі;

8) халықаралық және республикалық деңгейдегі түрлі іс-шараларды: білім алушылар мен педагог жұмыскерлер арасында олимпиадалар, жарыстар, конкурстар, конференциялар, семинарлар ұйымдастыру және оларға қатысу;

9) бастауыш, негізгі орта және жалпы орта білімнің жалпы білім беретін бағдарламаларын, сондай-ақ техникалық және кәсіптік, орта білімнен кейінгі, қосымша білімнің білім беру бағдарламаларын іске асыру;

10) технополистерді, технопарктерді, бизнес-инкубаторларды, инновациялық орталықтарды, технологияларды коммерцияландыру және трансферттеу орталықтарын, жобалау конструкторлық бюроларын және қызмет бейіні бойынша басқа да құрылымдарды құру;

11) білім мен ғылым жүйесін одан әрі дамытуға және жетілдіруге бағытталған инновациялық әдістерді, оқыту технологиялары мен зерттеулерді әзірлеуге, сынақтан өткізуге

және енгізуге қатысу;

12) білім берудің барлық деңгейлері үшін цифрлық интерактивтік білім беру ресурстарын және оқу фильмдерін ұйымдастыру, жасау және дамыту;

13) білім мен ғылымды өндіріспен интеграциялауға қатысу;

14) Қазақстан Республикасының еншілес және басқа да ұйымдары мен шетелдік ұйымдардың қаржы ресурстарын тарта отырып, тәжірибелік-конструкторлық жұмыстарды, инновациялық және инвестициялық жобаларды ұйымдастыру, қаржыландыру, сондай-ақ білім және ғылым саласындағы жобаларды венчурлік қаржыландырудың тетіктері мен инфрақұрылымын қалыптастыруға қатысу.

15) Меншік мүлікті жалға беру және басқару.

### ***1.3. Есеп саясатының мақсаттары***

Есеп саясаты қаржылық есептілікті дайындау және ұсыну үшін Қоғам қабылдаған нақты қағидаттарды, негіздерді, келісімдерді, ережелер мен практиканы анықтайды.

Есеп саясаты мыналарды қамтамасыз етуге арналған:

- есепке алудың негізгі жорамалдарының орындалуын;
- есепке алудың негізгі жорамалдарының сәйкестігін;
- қаржылық ақпараттың орындылық, түсініктілік, сенімділік, салыстырмалылық тәрізді сапалық сипаттамаларға сәйкестігін;
- Қоғамда бухгалтерлік есепті ұйымдастыру және жүргізу кезінде әдістеменің бірлігін;
- қаржы-шаруашылық қызметті жүзеге асыру шарттарының, оның ішінде заңнамалық, нормативтік актілер мен ХҚЕС-тің өзгеруінен туындаған өзгерістерге бухгалтерлік есеп жүйесінің жедел әрекет етуін.

### ***1.4. Бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілікті жасаудың қағидаттары мен негізгі сапалық сипаттамалары***

Есептеу мен қызметтің үздіксіздігі бухгалтерлік есепті жүргізу мен қаржылық есептілікті жасау қағидаттары болып табылады.

Есептеу қағидаты операцияның аяқталғаннан кейінгі нәтижелерін төлем уақытына амастан оларды жасау фактісі бойынша танумен қамтамасыз етіледі. Қоғам ақша қаражаттарының қозғалысы жөніндегі есептен басқа, есептеу әдісін пайдалану арқылы қаржылық есептілік жасауы қажет. Есептеу принципі бойынша есеп, операциялар мен басқа да оқиғалар олар туындаған жағдайда танылады (ақша қаражаттары немесе оның баламаларын алу немесе төлеу кезінде емес) және есептік жазбаларда көрсетіліп, сол аталған қаржылық есебінде көрсетіледі.

Үздіксіздік қағидаты Қоғамның көз жетерлік келешекте жұмыс істеуге ниеті бар екендігін, қызмет ауқымын жою немесе айтарлықтай азайту қажет болмайды дегенді білдіреді. Болашақ кезең кем дегенде есепті кезең аяқталғаннан кейінгі он екі ай мерзімді қарастырады, бірақ онымен ғана шектеліп қоймайды. Егер мұндай ниет (немесе қажеттілік) бар болғанда, қаржылық есептілік өзге де негіздерде жасалуы мүмкін, мұндай жағдайда тиісті негіздер туралы ақпарат ашылуға тиіс.

Активтер олардың сату бағасының төмендеуіне әкелуі мүмкін мәжбүрлі сатуды болжамайтын қызметтің үздіксіздігін жорамалдау негізінде бағаланады.

Қаржылық есептіліктің негізгі сапалық сипаттамалары пайдаланушы үшін түсініктілік, орындылық, маңыздылық, мәнділік, сенімділік және салыстырмалылық болып табылады.

*Түсініктілік* - қаржылық есептілікте ұсынылатын ақпарат пайдаланушыларға түсінікті болуы тиіс. Пайдаланушылар шаруашылық қызмет және бухгалтерлік есеп саласында белгілі бір білімге ие, сонымен қатар ақпаратты тиісті құлшыныспен оқуға дайын деп болжанады.

Күрделі мәселелер бойынша ақпарат пайдаланушылардың белгілі бір топтарына түсіну қиын болады деген негізде ғана есептіліктен алынып тасталмауы керек.

*Орындылық* - шешім қабылдайтын пайдаланушылар үшін ақпарат орынды болуы керек, оларға оқиғаларды бағалауға, өткен бағаларын растауға немесе түзетуге көмектесуі керек. Қоғамның қызметі туралы немесе жоспарланған қызмет түрлерінің нәтижелері туралы өткен

болжамдарды растайтын ақпарат та орынды болып саналады. Ақпараттың орындылығы оның сипаты мен маңыздылығымен анықталады. Кейбір жағдайларда ақпараттың сипаты оның орындылығын көрсетеді.

*Маңыздылық* - Қоғам туралы қаржылық ақпаратты көрсететін осы қаржылық есептілік негізінде қабылданатын ақпаратты өткізіп алу немесе бұрмалау пайдаланушылардың шешімдеріне әсер етуі мүмкін болса, ақпарат маңызды болып табылады.

Маңыздылық ақпараттың сипаты немесе сандық маңыздылығына тікелей байланысты. Қоғам бұл ақпараттың толығымен қарастырылып отырған қаржылық есептілік контекстінде маңыздылығын бағалайды (жеке немесе басқа ақпаратпен бірге толықтай алынған).

Егер ақпарат оның нәтижесі қаржылық есептіліктің негізгі тұтынушылары үшін осы ақпараттың бұрмалануымен немесе өткізіп алуымен бірдей болса, онда ақпарат бұрмаланған болып саналады.

Төменде маңызды ақпараттың бұрмалануына әкеп соғатын жағдайлар мысал түрінде келтірілген:

(а) маңызды бап, операциялар немесе басқа да жағдайлар туралы ақпарат қаржылық есептілікте көрсетілген, бірақ қолданылған тұжырымдамалар анық немесе біркелкі емес;

(в) маңызды бап, операциялар немесе басқа да оқиғалар туралы ақпарат қаржылық есептілік бойынша негізделген;

(с) өзара ұқсаспайтын баптар, операциялар немесе оқиғалар бірлескен болса;

(ф) өзара ұқсаспайтын баптар, операциялар немесе оқиғалар бірікпеген болса;

(е) маңызды ақпарат пайдаланушының қай ақпараттың дұрыс екендігін ажырата алмайтындай деңгейде маңызды емес ақпаратқа жасырынатын болса, қаржылық есептіліктің түсініктілігі төмендейді.

*Сенімділік* - елеулі қателер мен бұрмаланулардың болмауы, бұл ретте пайдаланушылар ақпаратқа ақиқат ретінде сене алады.

Кейбір жағдайларда ақпарат орынды болуы мүмкін, бірақ оның сипаты немесе ұсынысы жағынан сенімсіз болуы мүмкін. бұл мүдделі есеп беру пайдаланушыларын адастыруы мүмкін. Ақпараттың сенімділігі, өз кезегінде, келесі қағидаттарды сақтауға байланысты:

- шынайы көрініс. Сенімді болу үшін ақпарат операциялар мен басқа да оқиғаларды шынайы көрсетуі керек:

- мазмұнның нысаннан басымдығы. Ақпарат Қоғамның операциялары мен басқа да скиғаларды шынайы түрде көрсетуі керек болғандықтан, олардың заңды нысанына ғана емес, гұны мен экономпикалық мәніне сәйкес ескерілуі және көрсетілуі керек;

- бейтараптық. Сенімді болуы үшін қаржылық есептіліктегі ақпарат бейтарап, яғни объективті болуы керек. Егер ақпаратты таңдау мен ұсынудың арқасында ол алдын ала жоспарланған нәтижеге немесе қорытындыға қол жеткізу үшін осындай есептілікті лайдаланушылардың шешім қабылдауына немесе пайымдау жасауына әсер ететін болса, қаржылық есептілік бейтарап болып табылмайды;

- сақтық. Әртүрлі белгісіздіктердің әсерін ашу және бағалау кезінде (күмәнді берешекті өндіріп алу ықтималдығы, машиналар мен жабдықтардың ықтимал қызмет мерзімі, ықтимал кепілдік талаптарының саны және т.б.) қаржылық есептілікті дайындау кезінде сақтық қағидаты сақталуы тиіс. Сақтық дегеніміз - активтер немесе кірістер асыра бағаланбауы және міндеттемелер немесе шығыстар төмендетілмеуі үшін бағалауды қалыптастыру процесіндегі сақтық көрінісі. Алайда, сақтық қағидатын сақтау, мысалы, шамадан тыс резервтер құруға. активтерді немесе кірістерді саналы түрде төмендетуге немесе міндеттемелер мен шығыстарды әдейі асыра бағалауға мүмкіндік бермейді, өйткені мұндай жағдайда қаржылық есептілік бейтарап бола алмайды, демек сенімділік сапасы жоғалады;

- толықтық. Сенімді болу үшін қаржылық есептілікте ұсынылған ақпарат маңыздылық пен шығындар аясында толық болуы керек. Өткізіп жіберу ақпаратты жалған немесе жаңылыстыратын етуі мүмкін, демек ол орындылығы тұрғысынан сенімсіз және жеткіліксіз болуы мүмкін.

*Салыстырмалылық* - қаржылық жағдайдың өзгеру үрдістерін және шаруашылық



қызметінің нәтижелерін анықтау үшін ақпаратты өткен кезеңдегі осы Қоғамның тиісті ақпаратымен немесе басқа компанияның ұқсас ақпаратымен салыстыру мүмкіндігі.

Егер қабылданған есеп саясаты орындылық пен сенімділік сияқты сапалық сипаттамаларды қамтамасыз етпесе, Қоғам үшін бухгалтерлік есепті дәл осылай жалғастыру орынсыз және неғұрлым орынды және сенімді балама болған кезде есеп саясатын өзгеріссіз қалдыру тиімсіз.

### **1.5. Қаржылық есептілік элементтері және оларды тану**

Қоғамның қаржылық есептілігінің элементтері: активтер, міндеттемелер және меншікті капитал, кірістер, шығыстар болып табылады.

*Активтер* - бұл өткен кезеңдер нәтижесінде Қоғаммен бақыланатын экономикалық ресурс. Экономикалық ресурс - экономикалық пайда құруға негіз бола алатын құқық.

*Міндеттеме* - реттелуі экономикалық пайданы қамтитын ресурстардың субъектіден жылыстауына әкелетін өткен кезеңдердің оқиғаларынан туындайтын кәсіпорынның қазіргі берешегі. Міндеттеме - бұл қоғамның арылуға тәжірибелік мүмкіндігі болмайтын қажеттілігі немесе жауапкершілігі.

*Меншікті капитал* - қоғамның активтеріндегі барлық міндеттемелер шегеріліп тасталғаннан кейінгі үлес.

*Кіріс* - есепті кезең ішінде меншік иелерінің салымдарымен байланысты емес капиталдың ұлғаюына әкеп соққан активтердің түсуі немесе ұлғаюы немесе міндеттемелердің азаюы нысанындағы экономикалық пайданың ұлғаюы.

*Шығыстар* - бұл есепті кезең ішінде активтердің істен шығуы немесе сарқылуы және/немесе міндеттемелердің ұлғаюы нәтижесінде орын алатын, меншік иелеріне төлемдермен байланысты емес капиталдың азаюына әкелетін экономикалық пайданың азаюы.

*Тану* - қаржылық есептілік элементтерінің бірін айқындауға жарамды және төменде көрсетілген тану критерийлерін қанағаттандыратын қаржылық жағдай туралы есепке немесе қоғамның жиынтық табысы туралы есепке енгізу процесі. Тану баптың ауызша сипаттамасын және оның ақшалай көрінісін және осы соманы баланстың немесе жиынтық кіріс туралы есептің қорытындысына енгізуді қамтиды.

Қаржылық есептілік элементінің анықтамасына жауап беретін бап келесі жағдайларда актив ретінде танылады:

- бапқа байланысты кез келген болашақ экономикалық пайданы Қоғам алады деген ықтималдық бар болса;

- объектіні сатып алуға нақты шығындар немесе оның құны сенімді өлшенуі мүмкін.

Қаржылық есептілік элементінің анықтамасына жауап беретін бап келесі жағдайларда міндеттеме ретінде танылады:

- Қоғамның өткен оқиғаның нәтижесінде қолданымдағы міндеттемесі болса;

- міндеттемені өтеу үшін экономикалық пайданы қамтитын ресурстардың істен шығып талап етілетін ықтималдық болса;

- міндеттемені сенімді бағасын анықтауға мүмкін болса.

Актив келесі критерийлердің кез келгеніне сәйкес келген жағдайда айналым активі ретінде жіктеледі:

- оны өткізу немесе сату жоспарланған немесе ол қалыпты операциялық цикл кезінде тұтынуға арналған;

- ол негізінен сауда мақсаттарына арналған;

- оны есепті күннен кейін 12 ай ішінде өткізу болжанып отыр;

- бұл ақша немесе ақша баламалары, егер оны айырбастау немесе міндеттеме бойынша есептеу үшін пайдалануға есепті күннен кейін кемінде 12 айға тыйым салынбаса.

Барлық басқа активтер ұзақ мерзімді ретінде жіктеледі.

Міндеттеме келесі критерийлердің кез келгеніне жауап берген кезде қысқа мерзімді болып жіктеледі:

- оны өтеу әдеттегі операциялық цикл шегінде жүзеге асырылады деп күтілуде;

- ол негізінен сауда мақсаттарына арналған;

- ол есепті күннен кейін 12 ай ішінде өтелуі тиіс;
- Қоғам міндеттемені өтеуді есепті күннен кейін кем дегенде 12 айға кейінге қалдырудың сөзсіз құқығына ие емес.

Барлық өзге міндеттемелер ұзақ мерзімді ретінде жіктеледі.

Кейбір қысқа мерзімді міндеттемелер, мысалы, сауда кредиторлық берешегі және еңбекақы және басқа операциялық шығындар бойынша шығындардың кейбір есептеулері кәсіпорынның әдеттегі операциялық циклі кезінде пайдаланылатын айналым капиталының бір бөлігін құрайды. Мұндай операциялық баптар, егер олар есепті кезең аяқталғаннан кейін кемінде он екі айдан кейін өтелуге жататын болса да, қысқа мерзімді міндеттемелер ретінде жіктеледі.

Активтер мен міндеттемелерді жіктеу кезінде Қоғам бірдей қарапайым операциялық циклды пайдаланады. Егер Қоғамның әдеттегі операциялық циклын нақты анықтау мүмкін болмаса, оның ұзақтығы он екі айды құрайды деген болжам жасалады. Есепті жылдың соңында ұзақ мерзімді берешек ұзақ мерзімді берешектің қысқа мерзімді (ағымдағы) бөлігін бөлу мақсатында қайта қаралады.

Кіріс активтердің осуі немесе міндеттемелердің азаюы түрінде болашақ экономикалық пайда өскен жағдайда танылады, бұл капиталдың осуіне әкеледі және сенімді өлшенуі мүмкін.

Шығыс активтердің азаюы немесе міндеттемелердің пайда болуы нысанында болашақ экономикалық пайданың қысқаруы жағдайында танылады, бұл капиталдың азаюына әкеледі және бұл сенімді өлшенуі мүмкін.

#### *1.6. Қаржылық есептік*

Қоғамның қаржылық есептілігін жасау және ұсыну ұйымның ақпарат құралдарына жариялау формасына сәйкес және де Қазақстан Республикасы Қаржы министрінің бұйрығымен бекітілген қаржылық есептілікті жасау және ұсыну нысандары мен қағидаларына сәйкес жүзеге асырылады.

Қаржы жылы жылдық қаржылық есептілік үшін есепті кезең болып табылады.

Жылдық есеп есепті жылдан кейінгі жылдың 1 қаңтарындағы жағдай бойынша жасалады.

Қаржылық есептіліктің толық жиынтығы келесі компоненттерді қамтиды:

- қаржылық жағдай туралы есеп;
- жиынтық кіріс туралы есеп;
- капиталдағы өзгерістер туралы есеп;
- ақша қаражатының қозғалысы туралы есеп;
- есеп саясатының елеулі ережелерін және өзге де түсіндірме ескертулерді қамтитын қаржылық есептілікке ескертпелер түсіндірме жазба).

Қаржылық есептілік Қазақстан Республикасының ұлттық валютасында ұсынылады.

#### *1.7. Бухгалтерлік есептегі өзгерістер*

Бухгалтерлік есептің балама тәжірибесі болған жағдайда кезеңдер мен компаниялар арасындағы қаржылық есептіліктің салыстырмалылығы төмендейді, сондықтан маңызды тарихи үрдістер бұзылады.

Есепте өзгерістердің үш түрі бар:

- есеп саясатындағы өзгерістер;
- қабылданған бухгалтерлік бағалаулардағы өзгерістер;
- қаржылық есептіліктегі қателер.

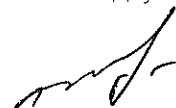
*Есеп саясатындағы өзгерістер.*

Қоғам өзінің есеп саясатын келесі жағдайларда ғана өзгертуге міндетті:

- оны кез келген Стандарт немесе түсіндірме талаптарына сәйкес өзгерту қажет болған кезде;

- немесе қаржылық есептілік операциялардың, басқа оқиғалардың немесе жағдайлардың ұйымның қаржылық жағдайына, оның қызметінің қаржылық нәтижелеріне немесе ақша қаражатының ағындарына әсері туралы сенімді және іске қатысты ақпаратты беретін болса.

Қоғам кез келген Стандартты немесе Түсіндірмені бірінші рет қолданған кезде, осы



өзгеріске қолданылатын нақты өтпелі ережелер болмаған кезде немесе есеп саясатын өз еркімен өзгерткен кезде, ол бұл өзгерісті ретроспективті түрде қолдануға міндетті.

Есеп саясатындағы өзгерістер ең ерте кезеңдегі меншікті капиталдың әрбір әсер етілген компонентінің кіріс сальдосын (бөлінбеген пайда сальдосы) және жаңа есеп саясаты әрдайым қолданылғандай, алдыңғы кезеңдегі есептілікте ұсынылған әрбір кезең үшін ашылған басқа да тиісті сомаларды түзету арқылы ретроспективті түрде қолданылады.

Нақты кезеңге қатысты есеп саясаты өзгерісінің алдыңғы кезеңдердің есептілігінде ұсынылған бір немесе одан көп ақпаратты қамтитын салыстырмалы ақпаратқа әсер ету аспектілерін айқындау іс жүзінде мүмкін болмаған кезде, ұйым жаңа есеп саясатын ретроспективті қолдану іс жүзінде мүмкін болып табылатын, ағымдағы кезең болуы мүмкін ең ерте кезеңнің басындағы жағдай бойынша активтер мен міндеттемелердің баланстық құндарына қолдануға міндетті, және осы кезеңде меншікті капиталдың әрбір әсер етілген компонентінің кіріс сальдосына тиісті түзету жүргізуге міндетті.

Келесі әрекеттер есеп саясатына өзгерістер болып табылмайды:

- мәні бойынша бұрын болған оқиғалардан немесе операциялардан ерекшеленетін оқиғаларға немесе операцияларға есеп саясатын қолдану;

- бұрын мардымсыз болмаған немесе бұрын болмаған оқиғаларға немесе операцияларға жаңа есеп саясатын қолдану.

*Есептік бағалаулардағы өзгерістер.*

Қаржылық есептілікті дайындау кезінде есептік бағалау пайдаланылады.

Бірқатар белгісіздіктер нәтижесінде қаржылық есептіліктің көптеген баптарын дәл есептеу мүмкін емес, олар тек шамамен бағалануы мүмкін. Мысалы, активтің жойылу құнының мөлшерін, пайдалы қызмет мерзімін, сондай-ақ сыртқы факторлар айтарлықтай әсер ететін басқа параметрлерді сенімді түрде болжау мүмкін емес. Тиісінше, жаңа ақпарат алу бұрын жасалған бағаларды қайта қарау қажеттілігіне әкеледі. Шамамен есептеу процесі уақтылы және тиісті ақпаратқа негізделген пайымдауларды қамтиды.

Егер ол негізделген мән-жайлар өзгерсе немесе жаңа ақпараттың пайда болуы, тәжірибе жинақтау немесе одан әрі даму нәтижесінде есептік бағалау қайта қаралуы мүмкін. Өзінің табиғаты бойынша есептік бағалауды қайта қарау өткен кезеңдерге жатпайды және қателерді түзету болып табылмайды.

Егер есеп саясатындағы өзгерістер мен есеп айырысу бағаларындағы өзгерістер арасындағы айырмашылықты жүргізу қиын болған жағдайда, өзгеріс ақпаратты тиісінше аша отырып, есеп айырысу бағаларындағы өзгеріс ретінде түсіндіріледі.

Есептік бағалаулардағы өзгерістердің нәтижесі төмендегі жағдайларда таза пайданы немесе залалды айқындау кезінде енгізілуге тиіс:

- өзгеріс болған кезеңде, егер ол тек осы кезеңге әсер етсе, немесе

- өзгеріс болған кезеңде және болашақ кезеңдерде, егер ол осы және болашақ кезеңдерге әсер етсе.

Есептік бағалардағы өзгеріс тек ағымдағы кезеңге немесе ағымдағы және болашақ кезеңдерге әсер етуі мүмкін.

Есептік бағалаулардағы өзгерістердің нәтижелері бұрын көрсетілген есептік мәндер ескерілген қаржылық есептіліктің дәл сол баптарына енгізілуге тиіс.

*Қателер.*

Қаржылық есептілік элементтерін тануға, өлшеуге, ұсынуға немесе ашуға қатысты қателіктер жіберілуі мүмкін. Ақпаратты өткізіп алу немесе бұрмалау нәтижесінің тұтынушылардың экономикалық шешімдеріне әсер етуі немесе әсер етпеуінің бағасы мұндай тұтынушылардың сипаттамасын қарастыруды талап етеді. Тұтынушылар бизнес және экономикалық қызмет саласынан, бухгалтерлік есеп жағынан хабардар болуы және де ақпаратты жауапкершілікпен зерттеу ынтасына ие болуы тиіс. Сондықтан бағалауды тұтынушылармен экономикалық шешім қабылдауға әсер етуі мүмкін негіздерге сәйкес жүргізу қажет.

Қаржылық есептілік, егер онда Қоғамның қаржылық жағдайын, қаржылық нәтижелері мен ақша ағындарының белгілі бір көрінісіне қол жеткізу үшін әдейі жасалған елеулі қателер немесе

елеусіз қателер болса, сенімді болып табылмайды. Осы кезеңде анықталған ағымдағы кезеңнің ықтимал қателері қаржылық есептілікті ұсынар алдында түзетілуі тиіс. Алайда, елеулі қателер келесі кезеңдерде де табылуы мүмкін және өткен кезеңдердегі осындай қателер осы кейінгі кезең үшін қаржылық есептілікте ұсынылатын салыстырмалы ақпаратта түзетіледі.

*Өткен кезеңдердің елеулі қателері* қатені анықтау кезеңіне жақын кезеңдегі қаржылық есептілікте мынадай жолдармен түзетілуі тиіс:

- осы қателіктер жіберілген өткен кезеңдегі салыстырмалы сомаларды қайта есептеу арқылы;

- ұсынылған кезеңдердің неғұрлым ерте кезеңінің басына активтердің, міндеттемелер мен капиталдың кіріс сальдосын қайта есептеу жолымен (егер қателер ұсынылған кезеңдердің неғұрлым ерте кезеңінің алдындағы кезеңде жіберілген жағдайда).

Өткен кезеңдердің елеулі қателері ретроспективті қайта есептеу жолымен, яғни белгілі бір кезеңде қатенің жасалу әсерін немесе қатенің кумулятивтік әсерін анықтау мүмкін болмаған жағдайларды қоспағанда, елеулі қате ол жасалған кезеңде түзетілгендей түзетіледі.

*Қателер*, егер олар мынадай мәндердің ең азынан аз болса, қаржылық есептілікте камтылған елеулі емес жиынтық бұрмалаулар болып саналады:

өнімді сатудан және қызметтер көрсетуден түскен кірістің 2%-ы,  
валюта балансының 2%-ы.

Бір немесе одан да көп алдыңғы кезеңдер үшін салыстырмалы ақпаратқа қате жасаудың әсерін дәл анықтау мүмкін болмаған жағдайда, ретроспективті қайта есептеуді жүзеге асыру іс жүзінде мүмкін болатын кезеңдердің неғұрлым ерте кезеңдерінің басына активтердің, міндеттемелер мен капиталдың кіріс сальдосы қайта есептеледі (мұндай кезең ағымдағы кезең болуы мүмкін).

Кумулятивтік әсерді анықтау мүмкін болмаған жағдайда, ретроспективті қайта есептеуді жүзеге асыру іс жүзінде мүмкін болатын кезеңнен бастап салыстырмалы ақпаратты қайта есептеуді жүзеге асыру қажет.

Өткен кезеңдердің қателерін түзету қате анықталған кезеңдегі пайдадан немесе залалдан алып тасталады. Кез келген жиынтық қаржылық деректерді қоса алғанда, өткен кезеңдерге қатысты ұсынылған кез - келген ақпарат іс жүзінде мүмкін болатын неғұрлым ерте кезеңдерден қайта есептелуге жатады.

Қателерді түзету мен есептік бағалаудағы өзгерістер арасында айырмашылық бар. Соңғылары өз табиғаты бойынша қосымша ақпараттың түсуіне қарай қайта қарауды қажет етуі мүмкін жуық мәндер болып табылады. Шаруашылық қызметтің бұрын сенімді бағалана алмаған шартты фактілерінің нәтижелері бойынша танылған пайда немесе залал қатені түзетілгенді білдірмейді.

Қателіктерге қатысты Қоғам келесі ақпаратты ашады:

- алдыңғы кезеңдегі елеулі қатенің сипаты;
- ұсынылған алдыңғы кезеңдердің ең ерте кезеңінің басындағы түзету шамасы;
- ағымдағы және алдыңғы кезеңдер үшін қаржылық есептіліктің әрбір бабын түзету сомасы;
- салыстырмалы ақпаратты қайта ұсыну фактісі немесе қатенің себебі мен түзетілген сәтін сипаттай отырып, мұндай ұсынудың іс жүзінде мүмкін еместігін бекіту;
- егер ретроспективті көрініс нақты алдыңғы кезеңге қолданыла алмаса, онда осы шарттың болуына әкелген мән-жайларды, сондай-ақ қатенің қалай және қандай кезеңнен түзетілгенін ашу қажет.

Жоғарыда көрсетілген ақпаратты ашу келесі кезеңдер үшін талап етілмейді.

### **1.8. Бухгалтерлік құжаттар және оларды сақтау мерзімдері**

Бухгалтерлік жазбалар шаруашылық операцияны жасау фактісін тіркейтін бастапқы құжаттар негізінде жүргізіледі. Активтерге, меншікті капиталға, міндеттемелерге, кірістер мен шығыстарға әсер ететін Қоғамның шаруашылық қызметінің барлық шаруашылық операциялары мен өзге де оқиғалары бухгалтерлік есепте көрсетілуге тиіс.

Қоғам Уәкілетті орган бекіткен бастапқы құжаттардың үлгілік нысандарын қолданады. Бірақ олардың қызметінің ерекшелігін көрсету үшін Қоғам «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы» Заңның талаптарына сәйкес ішкі ведомстволық форматтарды әзірледі және бекітті.

Бастапқы құжаттар операция жасалған кезде, ал егер бұл мүмкін болмаса - операция аяқталғаннан кейін тікелей жасалады.

Бухгалтерлік есептің бастапқы құжаттары мен тіркелімдерін жасау қолмен де, компьютерлендірілген есепке алу жүйесінің көмегімен де жүргізіледі, бұл ретте мұндай құжаттардың көшірмелерін қағаз нұсқасында дайындау қажет.

Біртекті шаруашылық операцияларына жиынтық бухгалтерлік құжаттар жасалады. Жиынтық бухгалтерлік құжаттар (тізімдемелер, ведомостар, шот карточкалары және т.б.), егер оларға бастапқы құжаттар қоса берілсе, өзінің дәлелдік күшін сақтайды.

Есепке алынған бастапқы құжаттарда қамтылған бухгалтерлік есепте көрсету үшін қажетті ақпарат бухгалтерлік есеп тіркелімдерінде жинақталады және жүйеленеді. Бухгалтерлік есеп тіркелімдерінің деректері топтастырылған түрде қаржылық есептілікке кошіріледі.

Басқарма Төрағасы - Ректор бухгалтерлік құжаттарға қол қою құқығы бар адамдарды анықтайды. Бұл ретте атқаратын лауазымына, ақша сомасының мөлшеріне, іс-қимыл саласы мен операцияның мәніне қарай қол қоюдың иерархиясы белгіленуі мүмкін.

Бухгалтерлік есепте бастапқы құжаттардың қозғалысы (құру немесе басқа субъектілерден алу, есепке алу, өңдеу, мұрағатқа тапсыру - құжат айналымы) Басқарма Төрағасы - Ректормен бекітілетін кестемен реттеледі.

Құжат айналымы кестесінің сақталуына, сондай-ақ құжаттардың уактылы және сапалы жасалуына, оларды бухгалтерлік есеп пен есептілікте көрсету үшін уактылы беруге Қоғамның бас бухгалтері жауапты болады.

Құжаттардағы деректердің дұрыстығы үшін осы құжаттарды жасаған және қол қойған тұлғалар жауапты болады. Электрондық қолтаңбаларды пайдалану кезінде Қазақстан Республикасының заңнамасына сәйкес электрондық қолтаңбаларды пайдалану және оларға қол жеткізу құқығына қатысты тиісті сақтық және бақылау шаралары белгіленген.

Бухгалтерлік есептің бастапқы құжаттары мен тіркелімдерінің мазмұны коммерциялық құпияны құрайтын ақпарат болып табылады, оған қол жеткізу Ректордың рұқсаты бар адамдарға ғана, сондай-ақ Қазақстан Республикасының заңнамасына сәйкес мемлекеттік органдардың лауазымды адамдарына беріледі.

Бастапқы құжаттарды, бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілік тіркелімдерін сақтау мемлекеттік мұрағат ісін ұйымдастыру қағидаларына сәйкес жүргізіледі. Қоғам бастапқы құжаттарды, бухгалтерлік есептің қағаз және электрондық тасығыштардағы тіркелімдерін, қаржылық есептілікті, есеп саясатын, есептік деректерді электрондық өңдеу бағдарламаларын Қазақстан Республикасының заңнамасында белгіленген кезең ішінде сақтайды.

Құжаттың атауы	Сақтау мерзімі, жыл
Қаржылық есептілік және қаржылық есептілікке ескертпелер	тұрақты
Қызметкерлердің, зейнетақы және жәрдемақы алушылардың табельдері, жеке шоттары	75
Қағаз және электрондық тасымалдағыштардағы бухгалтерлік есептің регистрі	5



Бастапқы құжаттар және оларға қосымшалар, оның ішінде: кассалық және банктік құжаттар; берілген шот-фактуралар және алынған шот-фактуралар; аванстық есептер; материалдық есептер, активтерді қабылдау-тапсыру актілері; активтерді есептен шығару актілері; дебиторлармен және кредиторлармен салыстыру актілері; қызметкерлерді жұмысқа қабылдау және жұмыстан босату туралы бұйрықтар; шарттар: шаруашылық, жеке еңбек келісімдері, еңбек келісімшарттары; өзгелері	5
Түгендеу тізімдемелері, активтерді бағалау туралы есептер	5
Ұзақ мерзімді активтерге құқық белгілейтін құжаттар	Істен шығу сәтінен бастап 5
Есеп беретін тұлғалардың материалдық жауапкершілігі туралы шарттар	Жұмыстан босатылған сәттен бастап 5

Бухгалтерлік құжаттарды сақтаудың келесі мерзімдері белгіленді:

### 1.9. Түгендеу

Бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілік деректерінің анықтығын қамтамасыз ету мақсатында жылына кемінде бір рет мүлік пен ақшалай міндеттемелерді түгендеу жүргізіледі.

*Түгендеудің мақсаттары:*

- мүліктің нақты бар-жоғын анықтау;
- мүліктің нақты бар болуын бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілік деректерімен салыстыру;
- міндеттемелерді есепке алуда толық көрсетілуін тексеру.

*Сонымен бірге түгендеу нәтижесінде:*

- Қоғам мүлкінің сақталуын бақылауды;
- өтімсіз қорларды анықтауды;
- мүлікті сақтау, ұстау және пайдалану ережелерінің, шарттарының сақталуын тексеруді.

Орналасқан жеріне қарамастан, сондай-ақ Қоғамға тиесілі емес, бірақ есепте тұрған барлық мүлік (жауапты сақтаудағы, жалдау шартына сәйкес жалға алынған, комиссияға қабылданған мүлік сондай-ақ қандай да бір себептермен есепке алынбаған мүлік және міндеттемелердің барлық түрлері түгендеуге жатады.

Түгендеу жүргізу жоспарлы және жоспардан тыс сипатта болуы мүмкін.

Жоспарлы түгендеу Басқарма Төрағасы - Ректордың шешімі бойынша дайындалған кестелерге сәйкес жүргізіледі.

Жоспарлы түгендеу қатаң белгіленген мерзімде жүргізіледі:

- инвестициялық жылжымайтын мүлікті, негізгі құралдарды, қорларды, материалдық емес активтерді, қаржылық инвестицияларды түгендеу жылдық қаржылық есептілікте жасау алдында жылына кемінде бір рет жүргізіледі (есепті жылдың 1 қазанынан ерте емес);
- дебиторлармен және кредиторлармен есеп айырысуларды түгендеу тоқсанына 1 рет жүргізіледі.

Кенеттен түгендеу жоспарлы түгендеуді жүргізу кестесіне қарамастан Басқарма Төрағасы - Ректордың өкімі бойынша жүргізіледі.

Міндетті түрде түгендеу жүргізіледі:

- материалдық жауапты тұлғалар ауысқан кезде (істерді қабылдау-тапсыру күні);
- тауарлық-материалдық қорларды ұрлау немесе теріс пайдалану, сондай-ақ бүлдіру фактілері анықталған кезде;



- дүлей зілзалалар, өрт, авариялар немесе экстремалды жағдайлардан туындаған басқа да төтенше жағдайлар кезінде;

- Қоғамды тарату (қайта ұйымдастыру) кезінде таратылыс бөліс балансын жасау алдында және Қазақстан Республикасының заңнамасында көзделген басқа да жағдайларда.

Түгендеуді жүргізуге бас бухгалтер және тұрақты жұмыс істейтін түгендеу комиссиясы жауапты болады.

Басқарма Төрағасы - Ректор бұйрық шығарады және тиісті мамандардың, экономика және қаржы департаменті қызметкерлері қатарынан комиссия мүшелерін тағайындайды.

Түгендеуді жүргізудің міндетті шарты қарамағында түгендеуге жататын құндылықтар бар материалдық жауапты тұлғаның болуы болып табылады. Түгендеу кезінде анықталған мүліктің нақты бар болуының бухгалтерлік есеп деректерімен алшақтықтары мынадай тәртіппен көрсетіледі:

- артық қорлар әділ құны бойынша кіріске алынады;
- негізгі құралдардың артығы - әділ құны бойынша;
- қорлардың кем шығуы мен бүліну сомалары олардың өзіндік құны бойынша есепке алу шоттарынан есептен шығарылады;

- негізгі құралдар бойынша жетіспеушілік сомасы - баланстық құны бойынша.

Түгендеу кезінде анықталған мүліктің іс жүзіндегі бар болуының бухгалтерлік есеп деректерімен алшақтықтары:

- артығы өзге табыстар деп;
- кінәлі тұлғалар анықталған жағдайда жетіспеушіліктерді аталған тұлғалар өтеуге тиіс;
- жетіспеушіліктер, кінәлі тұлғаларды анықтау мүмкін болмаған жағдайда басқа шығындар деп танылады.

Түгендеу нәтижелері жарамсыз деп танылуы мүмкін негіздер:

- түгендеу жүргізу кезінде материалдық жауапты тұлғаның болмауы;
- түгендеу жүргізу кезінде комиссияның ең болмағанда бір мүшесінің болмауы;
- түгендеу тізімдемелерінде түзетулер ескертілмеген;
- түгендеу тізімдемелері осы объектілерге қойылған талаптарға сәйкес ресімделмеген.

Активтер мен міндеттемелерді түгендеуді жүргізу шарттары, түгендеу нәтижелерін ұсыну және оларды бухгалтерлік есепте көрсету нысаны қолданыстағы нормативтік актілермен регламенттеледі.

### *1.10 Ішкі бақылау және аудит*

Қоғамның қаржы-шаруашылық қызметіне және есепке алу мен есептіліктің ережелеріне сәйкестігіне ішкі бақылау қызметтік міндеттеріне сәйкес өкілетті тұлғаларға жүктеледі.

Бухгалтерлік есепті жүргізудің дұрыстығын ішкі бақылау мынадай жолдармен жүзеге асырылады:

- материалдық жауапты тұлғалардың және құрылымдық бөлімшелер басшыларының есеп берулерін бухгалтерияға тапсыру арқылы;
- активтерді, міндеттемелерді, капиталды жүйелі түгендеу арқылы;
- ҚР «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы» Заңының баптарын сақтау арқылы.

Бас бухгалтерге ішкі тәртіпке сәйкес бухгалтерлік есепті жүргізу, қаржылық есептілікті жасау және ұсыну, құжат айналымының сақталуы үшін жауапкершілік жүктеледі.

Бас бухгалтер бухгалтерлік қызмет жұмыскерлерінің лауазымдық міндеттерін орындауын бақылайды, Қоғам активтерінің сақталуы мен мақсатты пайдаланылуын бақылауды ұйымдастырады.

Қоғам өзінің қаржы-шаруашылық қызметінің аудитіне тәуелсіз мамандарды, ал активтерге бағалау жүргізу үшін - тәуелсіз бағалаушыларды тартуға құқылы.

### *Қорытынды*

Осы есеп саясатымен реттелмеген мәселелер ХҚЕС және Қоғамның ішкі құжаттарына сәйкес, Қазақстан Республикасының қолданыстағы заңнамасына сәйкес реттеледі.

## Нормативтік-құқықтық база

1. Қаржылық есептілікті жасаудың тұжырымдамалық негізі;
2. ХҚЕС (IA8) 1 «Қаржылық есептілікті ұсыну»;
3. ХҚЕС (IA8) 8 «Есеп саясаты, есептік бухгалтерлік бағалардағы өзгерістер және қателер»;
4. Бухгалтерлік есеп жүргізу ережесі. Қазақстан Республикасы Қаржы Министрінің 2015 жылғы 31 наурыздағы № 241 бұйрығымен бекітілген.

## 2. Негізгі құралдар

### 2.1. Жалпы ережелер

Есеп саясатының осы бөлімі Қоғамның қаржылық есептілігінде негізгі құралдарды тану, бағалау және ашу ережелерін белгілейді.

Осы бөлім келесілерді есепке алу қағидаларын айқындамайды:

1. негізгі құралдардың құнсыздануын;
2. инвестициялық жылжымайтын мүлікті;
3. сатуға арналған ретінде жіктелген негізгі құралдарды.

### 2.2. Негізгі ұғымдар

Негізгі құралдар - бұл тауарларды өндіру немесе жеткізу және қызмет көрсету процесінде, жалға беру кезінде немесе әкімшілік мақсаттарда пайдалануға арналған материалдық активтер; бір есепті кезеңнен астам уақыт ішінде пайдаланылады деп күтілуде.

Баланстағы құны - қаржылық жағдай туралы есептілікте жинақталған өтемпұл мен жинақталған шығындар шегерілгеннен кейін актив танылатын құны.

Өзіндік құны – оны сатып алу кезінде немесе оның құрылысы кезінде, актив сатып алу мақсатымен берілген, өзге өтемпұлдың әділетті құны немесе ақша қаражаттарының эквиваленттері және ақша қаражаттарының төленген сомасы.

Амортизацияланатын шама - активтің нақты құны немесе оның қалдық құнын алмастыратын басқа сома.

Негізгі құралдардың амортизациясы - активтің пайдалы қызмет мерзімі ішінде оның құнын жүйелі түрде бөлу.

*Бастапқы құн* - төленген ақша қаражатының және ақша қаражаты баламаларының сомасы немесе активті сатып алу мақсатында, оны сатып алу сәтінде немесе оны салу кезінде берілген басқа өтеудің әділ құны немесе қолданылатын жағдай болса, бұл - басқа да ХҚЕС немесе осы есеп саясатының нақты талаптарына бастапқы танылу кезінде осы активке жатқызылған сома.

*Әділ құн* - активті сату кезінде алынатын немесе осындай операцияны жасауға тілек білдірушілер мен бір-бірінен тәуелсіз тараптар арасында ерікті негізде операция жүргізу барысында міндеттемені беру кезінде төленетін баға (есеп саясатының «Әділ құнды бағалау» бөлімі).

*Активтің қалдық құны (тарату құны)* - егер актив пайдалы пайдалану мерзімінің соңына және пайдалы пайдалану мерзімінің соңына тән жай-күйге жеткен болса, Қоғамның ағымдағы сәтте істен шығуға арналған болжамды шығындарды шегергеннен кейін активтің істен шығуынан алатын есептік сомасы.

*Пайдалы қызмет мерзімі* - бұл актив Қоғам пайдалану үшін қолда бар болады деп күтілетін уақыт кезеңі; немесе Қоғам активті пайдаланудан алуды күтетін өнім бірліктерінің немесе ұқсас бірліктердің саны.

### 2.3. Негізгі құралдардың жіктелуі

Нысаналы мақсаты мен атқарылатын функцияларына байланысты, сондай-ақ бухгалтерлік есеп шоттарының үлгілік жоспарына сәйкес Қоғамның негізгі құралдары мынадай сыныптарға бөлінген:

- жер телімдері;
- ғимараттар;

- құрылыстар;
- компьютерлер;
- машиналар мен жабдықтар;
- көлік құралдары;
- басқа да негізгі құралдар;
- кітапхана қоры;
- аяқталмаған құрылыс.

*Қоғамның аяқталмаған құрылысына* мыналар жатады:

- жұмыс жағдайына келтіру үшін қосымша шығындарды талап ететін сатып алынған НҚ объектілері;
- шаруашылық тәсілмен орындалған НҚ құрылысы бойынша құрылыс-монтаждау жұмыстары;
- мердігерлік тәсілмен орындалған НҚ құрылысы бойынша құрылыс-монтаждау жұмыстары;
- НҚ-ның құнын ұлғайтатын оларды қайта жаңарту және жаңғырту;
- күрделі салымдар бойынша өзге шығындар;
- орнатуға арналған жабдық;
- орнатуға арналған үлкен қосалқы бөлшектер;
- жобалық-сметалық құжаттама.

#### **2.4. Негізгі құралдарды тану және бағалау**

Негізгі құралдар - бұл материалдық активтер, оларды: Қоғам тауарлар мен қызметтерді өндіру немесе жеткізу, басқа ұйымдарға жалға беру немесе әкімшілік мақсаттар үшін пайдаланады; бір кезеңнен астам уақыт пайдалану болжанады.

Негізгі құралдар объектісінің өзіндік құны мынадай жағдайларда актив ретінде танылуға жатады:

1. актив ұзақтығы 12 айдан астам мерзім ішінде пайдалануға арналған болса;
2. активтің өзіндік құнын сенімді бағалауға болатын болса;
3. актив жақын болашақта қайта сату үшін сатып алынбаса;
4. активтің болашақта экономикалық пайда әкелу мүмкіндігі жоғары болса.

Негізгі құралдардың объектілері қауіпсіздікті қамтамасыз ету үшін, қоршаған ортаны қорғау және еңбек жағдайларын жақсарту мақсатында да сатып алынуы мүмкін. Мұндай негізгі құралдарды сатып алу, негізгі құралдардың белгілі бір объектісін пайдаланудан болашақ экономикалық пайданың өсуіне тікелей байланысты болмаса да, Қоғамның өзіне тиесілі басқа активтерді пайдаланудан болашақ экономикалық пайда алуы үшін қажет болуы мүмкін.

Қосалқы бөлшектер мен сервистік жабдық, әдетте, қорлардың құрамында есепке алынады және оларды пайдалану шамасына қарай пайдаға немесе залалға есептен шығаруға жатады. Алайда, ірі қосалқы бөлшектер мен резервті жабдықтар, егер Қоғам оларды бір кезеңнен астам уақыт ішінде пайдаланғысы келсе, негізгі құрал ретінде жіктеледі. Сол сияқты, егер қосалқы бөлшектер мен сервистік жабдық негізгі құралдар объектісін пайдалануға байланысты ғана пайдаланылуы мүмкін болса, олар негізгі құралдар ретінде есепке алынады.

Егер актив экономикалық пайда әкелмесе, онда оны сатып алуға жұмсалған шығындар есепті кезеңнің шығыстары үшін есептен шығарылады.

Жылжымайтын мүлікті, ғимараттарды, жабдықтарды тану шарттарын сақтай отырып, Қоғам жылжымайтын мүлік объектілері, ғимараттар, құрылыстар, жабдықтар және басқа да негізгі құралдар деп танылған объектілерді дербес бөледі.

Күнделікті техникалық қызмет көрсетуге арналған шығындар негізгі құралдар объектісінің баланстық құнының құрамында танылмайды, бұл шығындар негізгі құралдар объектісін ағымдағы жөндеуге және оған қызмет көрсетуге арналған шығындар ретінде есептен шығарылады. Күнделікті техникалық қызмет көрсетуге жұмсалатын шығындар негізінен еңбекақы төлеуге және шығын материалдарын сатып алуға жұмсалатын шығындардан, сондай-ақ ұсақ жиынтықтаушы бөлшектерді сатып алуға жұмсалатын шығындардан тұрады.

Негізгі құралдардың кейбір объектілерінің элементтері үнемі ауыстыруды талап етуі мүмкін. Негізгі құралдарды тану қағидағарына сәйкес Қоғам негізгі құралдар объектісінің баланстық құнында тану критерийлері сақталған жағдайда, осы шығындарды шеккен сәтте осындай объектіні ішінара ауыстыруға арналған шығындарды таниды. Ауыстырылған бөліктердің баланстық құнын тану: істен шығуы бойынша; не оны пайдаланудан немесе істен шығудан қандай да бір экономикалық пайда күтілмеген кезде тоқтатылуға жатады.

Аумақтарды көгалдандыру және абаттандыру үшін пайдаланылатын ботаникалық екпелерге арналған Қоғамның шығындары ағымдағы кезең шығыстарының құрамында танылады.

Актив ретінде танылуы мүмкін негізгі құралдар объектісі бастапқы құны бойынша бағалануға жатады.

Негізгі құралдар объектісінің бастапқы құны мыналарды қамтиды:

- импорттық баждарды және сауда жеңілдіктері мен қайтарымдарды шегергендегі өтелмейтін салықтарды қоса алғанда, сатып алу бағасын;

- активті қажетті жерге жеткізуге және ұйым басшылығының ниетіне сәйкес оның жұмыс істеуін қамтамасыз ететін жай-күйге келтіруге тікелей жатқызылатын кез келген шығындарды.

Дербес өндірілген активтің өзіндік құны сатып алынатын активтің өзіндік құны сияқты қағидағар негізінде айқындалады.

Осындай активтің және онымен байланысты активтердің баланстық құнының қорытынды мәні құнсыздану мәніне тексеруге жатады.

Негізгі құралдар қоймада резерв ретінде болуы мүмкін. мысалы басқа да негізгі құралдарды жөндеу, жинақтау немесе орнату үшін. бұл жағдайда Қоғам оларды қор құрамында есепке алады, ал пайдалану кезінде қолдану бағытына байланысты шығындарға немесе аяқталмаған құрылысқа есептен шығарады.

#### 2.5. Негізгі құралдарды кейінгі бағалау

Актив ретінде танылғаннан кейін негізгі құралдардың объектісі негізгі құралдардың жинақталған амортизациясын және құнсызданудың жинақталған шығындарын шегергендегі өзіндік құны бойынша есепке алынуға тиіс.

НҚ құнын қалыптастыру оның түсу нұсқасына байланысты. НҚ-ның түсуінің келесі нұсқалары мүмкін:

1. НҚ ақыға сатып алу;
2. НҚ объектілерін басқа үлгідегі активке (ішінара) айырбастау жолымен сатып алу;
3. НҚ объектілерінің құрылысы;
4. НҚ объектілерін өтеусіз негізде сатып алу және түгендеу кезінде артығын кіріске алу;
5. НҚ объектілерін жарғылық капиталға салым ретінде алу;
6. НҚ объектілерін қаржылық жалдау шарттары бойынша алу.

#### 2.6. Негізгі қорлардың түсуі

*НҚ-ны ақыға сатып алу*

*Ақыға сатып алынған НҚ объектісінің өзіндік құны мыналарды қамтиды:*

1. НҚ объектісін сатып алуға байланысты импорттық баждарды және өтелмейтін салықтарды қоса алғанда, сатып алу бағасын (жеткізушілер ұсынған жеңілдіктерді шегергенде);

2. НҚ объектісін мақсаты бойынша пайдалануға мүмкіндік беретін активті қажетті орынға жеткізуге және объектіні жұмысқа қабілетті күйге (жеткізу, орнату, монтаждау және басқалары) келтіруге жатқызылатын тікелей шығындарды;

3. НҚ объектісін бөлшектеу, жою және ол орналасқан учаскедегі табиғи ресурстарды қалпына келтіру шығындарын бастапқы бағалауды.

НҚ объектісінің өзіндік құнына кіретін *тікелей шығындардың* мысалдары:

1. НҚ объектісін құру немесе сатып алу салдарынан тікелей туындайтын қызметкерлерге сыйақы төлеу (қызметкерлердің еңбегіне ақы төлеу) шығындары;

2. жеткізу және тиеу-түсіру жұмыстарының құны;

3. құрылысшының (орнату) құны;

4. тауардың сынамалық үлгілерінен түскен таза түсімдерді немесе өзге де кірістерді шегергендегі сынамалық іске қосуға арналған шығындар (мысалы, жабдықты тестілеу кезінде өндірілген үлгілер);

5. меншік құқығын растайтын құжаттарды ресімдеу, қолақы, заң және консультациялық қызметтер және т.б.

Кез келген шығындарды өзіндік құнға қосудың қажетті шарты олардың объектіні сатып алумен немесе оны жұмыс жағдайына жеткізумен тікелей байланысы болып табылады.

НҚ сатып алумен байланысты емес әкімшілік және басқа да жалпы шаруашылық шығыстар НҚ объектілерін сатып алуға арналған нақты шығындарға енгізілмейді, бірақ жиынтық пайда туралы есепте ағымдағы кезеңнің шығыстары ретінде ескеріледі. Мысалы, персоналды даярлау және оқыту шығындары, жаңа өнімді немесе қызметті енгізу шығындары, оның ішінде өнімді жарнамалау және жылжыту шығындары.

Шығындарды тану НҚ объектісі белгіленген жерге жеткізіліп, оны басшылық анықтаған тағайындалуы бойынша пайдалану үшін қажетті күйге келтірілгеннен кейін, яғни әдетте активті құру нақты аяқталған кезде токтатылады. Сондықтан НҚ объектісін пайдалану немесе көшіру процесінде келтірілген шығындар, сондай-ақ бастапқы операциялық шығындар объектінің баланстық құнына кірмейді. НҚ объектісі үшін төлемнің әдеттегі кредит беру шарттарынан асатын кезеңінен кейінге шегерілуі орын алса, онда ақша қаражаты баламасындағы баға мен төлемнің жалпы сомасы арасындағы айырма кредит беру кезеңіндегі пайыз ретінде танылады.

*НҚ объектілерін басқа үлгідегі активке (ішінара) айырбастау жолымен сатып алу*

НҚ объектісі немесе объектілер тобы ақшалай емес (монетарлық емес) актив немесе ақшалай және ақшалай емес актив комбинациясының орнына сатып алынуы мүмкін.

Осындай НҚ объектілерінің өзіндік құны берілген активтің әділ құны бойынша бағаланады. Егер НҚ сатып алу жөніндегі операция ақша қаражатына немесе ақша қаражатына ішінара ақы төлеуді қамтыса, онда тауарлардың немесе көрсетілетін қызметтердің әділ құны төленген ақша қаражатының немесе олардың баламаларының сомасына түзетіледі.

Егер айырбастау операциясы коммерциялық емес негізде негізделсе немесе берілген активтің де, алынған активтің де әділ құнын сенімді бағалау мүмкін болмаса, онда сатып алынған НҚ объектісі берілген активтің баланстық құны бойынша бағаланады.

Егер алынатын активтің әділ құны берілген активтің қалдық баланстық құнынан аз болса (қосымша төлем сомасына түзетілген), онда бұл берілген активтің құнсыздануын білдіреді. Бұл жағдайда берілген активтің қалдық баланстық құны алынатын активтің әділ құнына дейін алдын ала азайтылуға тиіс. Берілетін активтің қалдық баланстық құнын азайту берілген активтің құнсыздануынан болған шығын ретінде көрсетіледі.

*НҚ объектілерінің құрылысы*

Тапсырыс бойынша өз күшімен немесе мердігер ұйым құрған активтің өзіндік құны төлемге сатып алынған активтің құны сияқты қағидаттар негізінде анықталады.

*Мердігерлік тәсілмен жүзеге асырылатын күрделі құрылысты есепке алу.*

Мердігерлік шартының негізінде бөгде мердігерлерді тартқан жағдайда, НҚ объектісінің бастапқы құны өтелетін салықтарды қоспағанда, Қоғамның құрылыс мердігерлігі шарттары бойынша қызметтерді сатып алуға жұмсаған нақты шығындарының сомасы ретінде айқындалады.

Құрылыс-монтаждау жұмыстарын жүзеге асыру үшін мердігерлерге берілетін меншікті материалдар да күрделі құрылыс объектілерінің құнына енгізіледі.

Мердігерлік шартын (ұзақ мерзімді, сондай-ақ қысқа мерзімді сипаттағы) есепке алу кезінде құны аяқталмаған құрылыс құрамында ескерілетін кезеңдер бойынша орындалған жұмыстарға аралық актілерге қол қойылады.

НҚ объектілерін салуға арналған шығыстарды мердігерлік тәсілмен тану шарт бойынша жұмыстардың аяқталу сатысына жіберу жолымен, яғни «орындау пайызы» әдісімен жүзеге асырылады. Осы әдісті пайдалану кезінде осы шартқа сәйкес орындалған жұмысты көрсететін шарт бойынша шығындар ғана есепті күнге жұмсалған шығындарға қосылады.

«Орындау пайызы» әдісі әрбір есепті кезеңде мердігерлік шарты бойынша шығындардың

ағымдағы есептеріне кумулятивтік негізде қолданылады.

Объектілер аяқталмаған құрылыс құрамынан НҚ құрамына олардың пайдалануға физикалық дайындығына қарай ауыстырылады. Егер объект оны пайдалануға жарамды күйге келтіру үшін қажетті жұмыстардың барлық кешені (мысалы, ішкі әрлеуді талап ететін ғимарат) аяқталғаннан кейін ғана пайдалануға дайын болған жағдайда, мұндай объект жұмыстардың барлық кешені аяқталғаннан кейін НҚ құрамына ауыстырылады.

Техникалық-экономикалық негіздемемен расталған НҚ объектілерін одан әрі салу орынсыз болған жағдайда, бұрын «Аяқталмаған құрылыс» шотында капиталдандырылған шығындар ағымдағы кезеңнің шығыстарына есептен шығарылуға тиіс.

*Шаруашылық тәсілмен жүзеге асырылатын күрделі құрылысты есепке алу.*

Бұл жағдайда НҚ-ның бастапқы құны сатып алынған НҚ және мердігерлік тәсілмен орындалған құрылыс-монтаждау жұмыстары сияқты қағидаттар негізінде қалыптасады.

Осылайша, НҚ құны отелетін салықтарды қоспағанда, монтаждауға берілген жабдықтың құнын қоса алғанда, Қоғамның оларды салуға арналған нақты шығындарының сомасынан құралады. Бұл ретте, салынып жатқан НҚ объектісін күтіп-ұстауға арналған шығындар, егер олар салынып жатқан объектімен немесе сатып алынатын жабдықпен тікелей байланыстырылуы мүмкін болған жағдайда, НҚ өзіндік құнына енгізіледі (капиталға айналдырылады). Мұндай шығындарға жалақыға, іссапарларға, амортизацияға арналған шығындар, заң және консультациялық қызметтер көрсету жөніндегі шығыстар, аудармашылар көрсететін қызметтерге арналған шығындар, құрылыс кезеңінде салынып жатқан объектінің дирекциясы орналасқан кеңсе үй-жайы үшін жалдау ақысы және өзге де осыған ұқсас шығыстар жатады.

Егер шығындарды тікелей салынып жатқан объектімен байланыстыру мүмкін болмаған жағдайда, олар пайда болған сәтте жалпы және әкімшілік шығыстар немесе өзге де шығыстар құрамында ағымдағы кезеңнің шығыстарына есептен шығарылуы тиіс.

Бүлінген немесе ұрланған жағдайда құрылыс материалдарының ысырабы күрделі құрылыс объектісінің бастапқы құнына енгізілмейді, ағымдағы кезеңнің өзге шығыстарына есептен шығарылады.

Объектілерді салу жөніндегі жұмыстар аяқталғанға дейін оларды салуға арналған шығындар аяқталған құрылысты құрайды. Құрылыс процесінде тұрған объектілер аяқталмаған құрылыс болып табылады.

Шаруашылық тәсілімен салынған объектінің бастапқы құнына сметалық құжаттамада қарастырылған, ал ол болмаған кезде бекітілген шығындар калькуляциясымен көзделген барлық шығындар қосылады.

*НҚ объектілерін өтеусіз негізде сатып алу және түгендеу кезінде артығын кіріске алу*

Түгендеу кезінде анықталған сыйға тарту шарты бойынша өтеусіз негізде Қоғам алған НҚ объектілерінің өзіндік құны (артығы) олардың бухгалтерлік есепке қабылданған күнгі әділ құны болып танылады.

НҚ объектілерінің әділ құнын анықтау үшін Қоғам келесі ақпаратты пайдалана алады:

- тиісті НҚ-мен операциялардың соңғы нарықтық бағасы туралы деректер, бірақ Қоғам өз қызметін жүзеге асыратын технологиялық, нарықтық немесе құқықтық ортада елеулі теріс өзгерістер болмаған жағдайда;

- әділ құн айқындалатын жеке сипаттамаларды, ерекшеліктерді ескере отырып, осындай НҚ-ға нарықтық баға туралы ақпарат;

- қаралатын НҚ-ға баға деңгейін сипаттайтын өзге де қосымша көрсеткіштер (оның ішінде тәуелсіз бағалаушы айқындайтын НҚ құны туралы деректер);

- статистикалық деректер, басқа ұйымдардың прайс-парақтарының деректері, Интернет сияқты әртүрлі сыртқы көздер.

*НҚ объектілерін жарғылық капиталға салым ретінде алу*

Жарғылық капиталға салым ретінде НҚ объектілерінің өзіндік құны оның әділ құны болып танылады.

## **2.7. Негізгі құралдарды бір түгендеу объектісіне жатқызу ұғымы және критерийлері**

НҚ бухгалтерлік есебінің бірлігі түгендеу объектісі болып табылады. НҚ түгендеу объектісі деп барлық құрылғылары мен керек-жарақтары бар объект немесе белгілі бір тәуелсіз функцияларды орындауға арналған жеке құрылымдық жағынан оқшауланған зат немесе біртұтас болып табылатын және белгілі бір жұмысты орындауға арналған құрылымдық жағынан біріктірілген заттардың оқшауланған кешені танылады.

*Құрылымдық тұрғыдан біріктірілген заттар кешені* - бұл бір немесе әртүрлі мақсаттағы бір немесе бірнеше заттар, олар жалпы құрылғылар мен керек-жарақтарға немесе жалпы басқаруға ие немесе бір негізге орнатылады, нәтижесінде кешенге кіретін әрбір зат өз функцияларын өздігінен емес, тек кешеннің құрамында ғана орындай алады.

Бірнеше объектіні бір кешенге жатқызу техникалық мамандар куәландырған жобалау құжаттамасы негізінде жүзеге асырылуға тиіс.

Әрбір түгендеу объектісіне бірегей түгендеу нөмірі беріледі. НҚ түгендеу объектісіне берілген түгендеу нөмірі оның Қоғамда болған барлық кезеңінде сақталады.

Қоғам басшылығы жеке танылуға жататын НҚ жеке объектісін (тану бірлігін) іс жүзінде құрайтынын анықтау кезінде кәсіби пайымдауды қолданады. Мысалы, Қоғам қосалқы бөлшектер, құралдар сияқты бірнеше есептік кезеңдер ішінде пайдаланылатын көптеген елеусіз НҚ объектілерін топтай алады және есеп саясатының осы бөлімінің талаптарын осындай топтың құнына тұтастай қолдана алады (жекелеген активтерді бөлу қажеттілігі жоқ).

Егер бір түгендеу объектісіне кіретін жекелеген компоненттердің құны тұтастай алғанда түгендеу объектілерінің құнына қатысты маңызды болса және жекелеген объектілердің қызмет ету мерзімі түгендеу объектісінің қызмет ету мерзімінен өзгеше болса, мұндай объектілер түгендеу объектісінің жекелеген компоненттері ретінде ескеріледі.

Қоғам ғимараттар мен құрылыстарға қатысты компоненттік есепті қолданады.

Егер НҚ объектісін тану критерийлері қанағаттандырылса, онда компонентті ауыстыру немесе жаңарту кезінде келтірілген шығындар жеке активті сатып алу ретінде ескеріледі, ал ауыстырылған компоненттің баланстық құны баланстан есептен шығарылады. Қоғам ағымдағы маңызды компоненттің жеке немесе түгендеу объектісінің бір бөлігі ретінде амортизацияланғанына қарамастан, оны ауыстыру кезінде есепке алуды тоқтата тұруы керек.

Егер Қоғам ауыстырылған компоненттің баланстық құнын айқындай алмаса, онда ол ауыстырылған компоненттің қызмет ету мерзімін ескере отырып, түгендеу объектісін сатып алған кезден бастап есептелген амортизацияны шегере отырып, оны сатып алу сәтіндегі ауыстырылған компоненттің болжамды құны ретінде жаңа компоненттің құнын пайдалана алады не өнім беруші жасаған құндық бағалауды пайдалана алады.

## **2.8. Негізгі құралдардың амортизациясы**

Активтің амортизацияланатын құнын оның пайдалы қызмет мерзімі ішінде жүйелі бөлу (есептен шығару) амортизация арқылы жүргізіледі.

Активтің пайдалы қызмет мерзімі ішінде амортизацияланатын шамасын өтеу үшін негізгі құралдардың барлық түрлеріне тік сызықты (біркелкі) әдіс пайдаланылады.

*Біркелкі есептен шығару әдісі*, егер бұл ретте оның қалдық құны өзгермесе, активтің пайдалы қызмет мерзімі ішінде амортизацияның тұрақты сомасын есептеуді білдіреді.

Қоғам НҚ-ның барлық объектілерінің қалдық (жою) құны нөлге тең және амортизацияланатын құнды есептеу кезінде оны елемейді деген болжамға сүйенеді.

Қоғам пайдалы қызмет мерзімін Қоғам үшін активтің болжамды пайдалылығына қарай дербес айқындайды.

Пайдалы қызмет мерзімін анықтау кезінде келесі факторлар ескеріледі:

1. активті мақсатты пайдалану. Пайдалану күтілетін қуат пен физикалық өндірімді ескере отырып бағаланады;
2. ауыстыру және жөндеу саны, активті қолдау бағдарламасы, сондай-ақ активті тоқтату кезінде оны ұстап тұру сияқты өндірістік факторларға байланысты болжамды физикалық тозу;
3. өндірістік процестің өзгеруі немесе жетілдірілуі нәтижесінде немесе активтің өніміне





немесе қызметіне нарықтық талаптардың өзгеруі нәтижесінде туындайтын моральдық тозу.

Активтің қалдық құны мен пайдалы қызмет мерзімі міндетті түрде әрбір қаржы жылының соңында қайта қаралуға тиіс және егер ағымдағы күтулер алдыңғы бағалардан өзгеше болса, бұл өзгерістер есеп саясатының «Бухгалтерлік есептегі өзгерістер» атты 1.7-тармағына сәйкес есептік бағалаудағы өзгеріс ретінде есепте көрсетіледі.

Амортизацияны есептеу пайдалы қызметтің мынадай белгіленген мерзімдерін пайдалана отырып жүргізіледі:

НҚ сыныбы	Пайдалы қызмет мерзімі, жыл
Ғимараттар мен құрылыстар	14-40
Көлік құралдары	2-15
Машиналар мен жабдықтар	5-10
Өлшеуіш аспаптар және құрал-жабдықтар	5-7
Компьютерлік жабдықтар	3-7
Өзге де машиналар мен жабдықтар	5-10
Басқа да негізгі құралдар	2-7

Әрбір диапазонның ішінде пайдалы қызмет мерзімі ұқсас активтермен тәжірибе негізінде Қоғам басшылығының бағалауы негізінде айқындалады.

Активтің амортизациясы ол пайдалануға қол жетімді болған кезде басталады, яғни активтің орналасқан жері мен күйі оны басшылықтың ниетіне сәйкес пайдалануды қамтамасыз еткен кезде. Активті тану тоқтатылумен бірге оның амортизациясы тоқтатылады. Иісінше, актив толық амортизацияланған жағдайларды қоспағанда, актив тоқтап қалған немесе активті белсенді пайдалану тоқтатылған жағдайларда амортизацияны есептеу тоқтатылмайды.

Егер Қоғам негізгі құралдар объектісінің белгілі бір компоненттері бойынша амортизацияны жеке-жеке есептесе, онда осы объектінің қалған бөлігі де жеке амортизацияланады.

Нысанның қалған бөлігі жеке-жеке маңызды емес осындай компоненттерден тұрады. Егер көрсетілген компоненттерді пайдалану жоспарлары өзгерсе, объектінің қалған бөлігінің амортизациясын есептеу үшін тұтыну құрылымын және/немесе оның компоненттерінің пайдалы қызмет мерзімін сенімді түрде көрсетуді қамтамасыз ететін жуықтау әдістері қажет болуы мүмкін.

Қоғам амортизацияны бүкіл объектінің өзіндік құнына қатысты өзіндік құны елеулі болып табылмайтын объектінің компоненттері бойынша белек есептеуге құқылы.

Әрбір кезең үшін амортизациялық аударымдар, егер олар басқа активтің баланстық құнына енгізілмесе, шығыс деп танылуға тиіс.

Егер НҚ объектісін пайдаланудан экономикалық пайданы тұтынудың күтілетін сипатында елеулі өзгерістер байқалса, Қоғам НҚ объектілері бойынша амортизацияны есептеу әдісін қайта қарай алады. Амортизацияны есептеу әдісіндегі осындай өзгерістер перспективалы түрде ескеріледі.

## 2.9. Тануды тоқтату

*Негізгі құралдар объектісінің баланстың құнын тану тоқтатылуға жатады:*

- істен шығу кезінде; немесе
- оны пайдаланудан қандай да бір болашақ экономикалық пайда күтілмесе.

*Қоғамның негізгі құралдарын пайдаланудан шығару мыналардан туындауы мүмкін:*

- авария салдарынан жоюдан;
- физикалық және моральдық тозудан.

«Павлодар педагогикалық университеті» КЕАҚ-да физикалық және моральдық тозу, авариялар, дүлей зілзалалар, пайдаланудың нормативтік шарттарының бұзылуы салдарынан жарамсыз күйге түскен, сондай-ақ құрылысқа, кеңейтуге, қайта құруға және басқа да себептерге байланысты жойылуға жататын негізгі құралдар физикалық және моральды тозу нәтижесінде, апаттық жағдайлар мен авариялар немесе тонау нәтижесінде жарамсыз күйге түскен мүліктің жекелеген түрлерін құрту және жоюды рәсімдеу Ережелеріне сәйкес Қоғамның балансынан

есептен шығарылуы мүмкін.

Негізгі құралдардың жарамсыздығын, оларды қалпына келтірудің мүмкін еместігін немесе экономикалық орынсыздығын анықтау үшін Қоғамда тұрақты жұмыс істейтін комиссия құрылды. Дүлей зілзалалар мен авариялар нәтижесінде жойылатын негізгі құралдар бойынша есептен шығару актісіне құзыретті ұйымның дүлей зілзала туралы анықтамасы не себептері мен кінәлілері көрсетілген авария туралы актінің көшірмесі қоса берілуге тиіс. Материалдық құндылықтарды сатудан алынған сомалар, сондай-ақ объектіні бөлшектеуден түскен материалдар ықтимал пайдалану бағалары бойынша кіріске алынады. Сатудан түскен қаражат Қоғамның иелігінде қалады.

Қоғамның негізгі құралдарға жататын мүлікті сатуға және сыйға тарту мәмілелерін жасасуға құқығы жоқ. Негізгі құралдар объектісін танудың тоқтатылуына байланысты туындайтын пайда немесе залал, егер олар бар болса, істен шығудан түскен таза түсімдер мен осы объектінің баланстық құны арасындағы айырма ретінде міндетті түрде айқындалуы тиіс.

Егер Қоғам негізгі құралдар объектісінің баланстық құнында осы объектінің бір бөлігін ауыстыру құнын танитын болса, онда ол осы бөліктің жеке амортизацияланғанына немесе амортизацияланбағанына қарамастан, ауыстырылған оөліктің баланстық құнын тануды тоқтатады. Негізгі құралдар объектісінің істен шығуынан алуға ыңғайласпа қанағаттандыру бастапқыда оның әділ құны бойынша көрсетіледі.

### **2.10. Негізгі құралдарды жөндеуді есепке алу**

Негізгі құралдардың үздіксіз жұмысын қамтамасыз ету үшін Қоғам әр кезең сайын жөндеу жұмыстарын жүргізеді.

Қоғамның негізгі құралдарын күрделі және ағымдағы жөндеу мамандандырылған ұйымдармен жасалған шарттар негізінде шаруашылық және мердігерлік тәсілмен жүзеге асырылады. Орындалған жөндеу жұмыстары үшін есеп айырысу орындалған жұмыстарды қабылдау актілерінің негізінде мердігерлердің шоттары бойынша жүргізіледі.

Егер осы салымдардың нәтижесінде бастапқы бағаланған нормативтік көрсеткіштер (қызмет ету мерзімі, қуаты, ауданы, жылдамдығы, еңбек өнімділігі, өндірістік шығындардың қысқаруы, шығарылатын өнімнің сапасы және т.б.) өзгерсе, кейінгі шығындар (күрделі жөндеу, жаңарту, қайта құру, техникалық қайта жарақтандыру) негізгі құралдар объектісінің құнын ұлғайтуға жатқызылатын болады.

Оларға келесі жұмыстарды жатқызуға болады:

1. агрегаттар мен тораптарды (дизель-генераторлық қондырғылар, тар тқыш қозғалтқыштар, бәсендеткіштер, электр қозғалтқыштар, климаттық қондырғылар, тежегіш жабдықтар, құбырлар, қазандар, сорғылар, сантехникалық аспаптар) жаңа, неғұрлым жоғары қуатқа ауыстыру, сондай-ақ оларды жаңарту;

2. ғимараттарды қайта құру және жаңарту. Мысалы, ғимараттың сыртқы өлшемдерін өзгертуге әкелетін қабырғаның бір бөлігін бөлшектеу және монтаждау арқылы ғимараттың іргетасын нығайту;

3. автокөлікті жаңарту жұмыстары;

4. лифтілерді күрделі жөндеу;

5. электр орталықтандыру жабдықтарын жаңарту;

6. шатырды ауыстыру.

7. ғимараттың жылыту жүйесін күрделі жөндеу және модернизациялау.

НҚ объектісін пайдалануды жалғастырудың шарты, бөлшектерді ауыстыру жүргізілетініне немесе жүргізілмегеніне қарамастан, ақаулықтардың болуына тұрақты ірі техникалық тексерулер жүргізу болуы мүмкін. НҚ-ны осындай мерзімді тексерулердің мақсаты НҚ-ның жұмыс істеу жағдайын анықтау болып табылады.

Объектінің техникалық жай-күйін сақтау және ұстап тұру мақсатында жүргізілетін жылжымайтын мүлікті, ғимараттарды, жабдықтарды жөндеуге, техникалық пайдалануға арналған шығындар бастапқы құнын арттырмайды, олар туындаған кездегі ағымдағы шығыстар ретінде танылады.

Авариялардың және дұрыс пайдаланбау нәтижесінде активтің өзге де бүлінуінің салдары болып табылатын жылжымайтын мүлікті, ғимараттар мен жабдықтарды жөндеуге және қалпына келтіруге арналған шығындар залалдарға жатқызылады.

### **2.11. Қаржылық есептілікте ашып көрсету**

*Қаржылық есептілік НҚ-ның әрбір түрі үшін мынадай ақпаратты қамтуы тиіс:*

1. активтердің жалпы баланстық құнын айқындау үшін пайдаланылатын бағалау қағидаттары;
2. қолданылатын амортизацияны есептеу әдісі;
3. пайдалы қызметтің қолданылатын мерзімдері немесе амортизация нормалары;
4. есепті кезеңнің басындағы және аяғындағы жалпы баланстық құны және жинақталған амортизация (құнсызданудан жинақталған шығындармен бірге);
5. ұсынылған кезеңнің басындағы және соңындағы баланстық құнды салыстыру, онда мыналар ұсынылады:
  - түсімдер;
  - істен шығу;
  - «Сатуға арналған ұзақ мерзімді активтер» ретінде жіктелген немесе істен шығу топтарына енгізілген активтер;
  - кәсіпорындарды біріктіру жолымен сатып алу;
  - есеп саясатының «Активтердің құнсыздануы» (егер орын алса) деп аталатын бөліміне сәйкес, кезең ішінде жиынтық табыс туралы есепте танылған құнсызданудан болған залалдар;
  - есеп саясатының «Активтердің құнсыздануы» (егер орын алса) деп аталатын бөліміне сәйкес, кезең ішінде жиынтық табыс туралы есепте қалпына келтірілген құнсызданудан болған залалдар;
  - кезең ішіндегі амортизация;
  - басқа өзгерістер.

*Қаржылық есептілік мыналарды ашуға тиіс:*

1. меншік құқығын шектеудің болуы және дәрежесін, сондай-ақ міндеттемелердің орындалуын қамтамасыз етуге берілген НҚ-ны;
2. салынып жатқан НҚ баланстық құнының құрамында танылған шығындардың сомасын;
3. НҚ сатып алу бойынша шарттық міндеттемелердің сомасы;
4. құнсызданған немесе жоғалған НҚ объектілеріне қатысты үшінші тараптардан алынған және пайдаға немесе залалға енгізілген өтемақы сомасы, егер ол пайда мен шығындар туралы есепте жеке ашылмаса.

#### **Нормативтік-құқықтық база**

1. (IA8) 1 «Қаржылық есептілікті ұсыну» халықаралық қаржылық есеп беру стандарты;
2. (IA8) 16 «Негізгі құралдар» халықаралық қаржылық есеп беру стандарты.

## **3. Материалдық емес активтер**

### **3.1. Жалпы ережелер**

Осы есеп саясатының бөлімі материалдық емес активтерді есепке алу тәртібін айқындайды, материалдық емес активтердің баланстық құнын бағалау тәртібін белгілейді және материалдық емес активтер туралы белгілі бір ақпаратты ашуды талап етеді.

Есепке алу саясатының осы бөлімі, мыналарды қоспағанда, материалдық емес активтерді есепке алу кезінде қолданылуға тиіс:

1. ХҚЕС-тің басқа стандартының талаптарына жататын материалдық емес активтерді;
2. «Қаржы ағымдары: ақпарат ұсыну» (IA8) 32 ХҚЕС-те айқындалған мәндегі қаржы активтерін;

Кейбір материалдық емес активтер физикалық тасымалдағышта, мысалы, ықшам дискіде (компьютерлік бағдарламалық жасақтама болған жағдайда), заңды құжаттамада (лицензия немесе патент болған жағдайда) немесе таспада болуы немесе орналастырылуы мүмкін. Материалдық



емес және материалдық элементтерді қамтитын актив есеп саясатының «Негізгі құралдар» бөліміне сәйкес немесе осы бөлімге сәйкес материалдық емес актив ретінде есепке алынуы тиіс пе екендігін айқындау кезінде Қоғам элементтердің қайсысы неғұрлым маңызды болып табылатынын бағалау үшін кәсіби пайымды пайдаланады.

### **3.2. Негізгі ұғымдар**

*Материалдық емес актив* - физикалық нормасы жоқ сәйкестендірілетін монетарлық емес актив.

*Монетарлық активтер* — қолда бар ақша қаражаты және ақша қаражатының тіркелген немесе айқындалатын сомалары түрінде алынуға жататын активтер.

*Өзіндік құн* - төленген ақша қаражатының немесе олардың баламаларының сомасы немесе активті сатып алу немесе құру кезінде оны сатып алу мақсатында берілген басқа өтеудің әділ құны.

*Амортизацияланатын шама* - активтің өзіндік құны немесе оның қалдық құнын шегергендегі өзіндік құнды алмастыратын басқа сома.

*Әзірleme* - жаңа немесе едәуір жақсартылған материалдарды, құрылғыларды, өнімдерді, процестерді, жүйелерді немесе қызметтерді коммерциялық өндіру немесе пайдалану басталғанға дейін оларды жоспарлау немесе жобалау кезінде зерттеу нәтижелерін немесе өзге де білімді қолдану.

*Зерттеулер* - жаңа ғылыми немесе техникалық білім алу мақсатында қабылданатын бірегей жоспарлы ізденістер.

*Материалдық емес активтің қалдық құны* - егер осы актив өзінің пайдалы пайдалану мерзімінің соңына қарай күтілетін жасқа және жағдайға жеткен болса, Қоғамның істен шығуға арналған есеп айырысу шығындарын шегергеннен кейін активтің істен шығуынан қазіргі уақытта алатын есеп айырысу сомасы.

*Материалдық емес активтерді жіктеу.*

Қоғамның материалдық емес активтері келесі сыныптарға бөлінген:

1. Гудвилл
2. Өзге де материалдық емес активтер:
  - бағдарламалық жасақтама;
  - Қоғамның патенттері, лицензиялық келісімдері;
  - титулдық және баспа, авторлық құқықтар;
  - өзге де материалдық емес активтер.

### **3.3. Материалдық емес активтерді есепке алу қағидаттары**

Материалдық емес актив мынадай жағдайларда ғана танылуы тиіс:

- Қоғам үшін активтен туындайтын күтілетін болашақ экономикалық пайда алу ықтималдығы болған кезде ғана;

- активтің нақты құнын сенімді өлшеуге болатын кезде ғана.

Материалдық емес активтер үш негізгі сипаттамаға ие:

1. сәйкестендірілімдік;
2. бақылау;
3. болашақ экономикалық пайда.

Актив төмендегі жағдайларда материалдық емес активті анықтау контекстінде сәйкестендірілімдік критерийіне сәйкес келеді:

- оны кейіннен сату, беру, лицензиялау, жалға беру немесе айырбастау үшін жеке немесе тиісті шартпен, активпен немесе міндеттемемен Қоғамнан ажырату немесе бөлу мүмкін болған кезде;

- құқықтар осы ұйымға немесе басқа құқықтар мен міндеттерге берілетініне немесе бөлінуіне қарамастан, шарттық немесе басқа да заңды құқықтардан туындаған кезде.

Егер Қоғам ресурстың негізінде пайда болатын болашақ экономикалық пайда алуға, сондай-ақ басқа адамдардың осы пайдаға қол жеткізуін шектеуге құқығы болса, активті бақылайды.

Егер Қоғам сол немесе өзге бапты материалдық емес актив ретінде танитын болса, ол осы баптың мыналарға жауап беретінін көрсетуге тиіс:

- а. материалдық емес активтің анықтамасына;
- б. тану критерийлеріне.

Болашақ экономикалық пайдалар тауарларды немесе қызметтерді сатудан түскен түсімді, шығындарды үнемдеуді және Қоғамның материалдық емес активті пайдалану нәтижесі болып табылатын басқа да пайдаларды қамтуы мүмкін.

Жекелеген материалдық емес активтердің материалдық тасымалдағышы болуы мүмкін, мысалы, компакт-дискіге (бағдарламалық жасақтама түрінде), құқықтық құжаттамаға (лицензия немесе патент түрінде) немесе таспаға орналастырылуы мүмкін.

Мұндай жағдайларда актив неғұрлым маңызды болғанына байланысты материалдық немесе материалдық емес ретінде ескерілуі мүмкін.

Қоғам басшылығы осы элементтердің қайсысы маңызды екендігі туралы кәсіби пікірді қолданады. Мысалы:

1. Осы бағдарламалық жасақтамасыз жұмыс істей алмайтын бағдарламалық басқаруы бар жабдыққа арналған бағдарламалық жасақтама жабдықтың құрамдас бөлігі болып табылады және НҚ құрамында есепке алынады;

2. Компакт-дискіде сақталған автоматтандырылған мәліметтер базасы материалдық емес актив болып саналады, өйткені физикалық тасымалдағыштың құны деректер құнымен салыстырғанда аз;

3. Қоғамның серверлерінде орнатылған, компьютерде пайдаланылатын, ауыстыру мүмкіндігі бар және тиісті жабдықтың ажырамас бөлігі болып табылмайтын қолданбалы бағдарламалық жасақтама материалдық емес актив ретінде қаралады (мысалы, электрондық құжат айналымы жүйесі, кредиттік және қашықтықтан оқыту жүйесінің процестерін кешенді автоматтандыруға мүмкіндік беретін автоматтандырылған ақпараттық жүйе), ал операциялық жүйе (мысалы, Microsoft Windows), әдетте, компьютердің ажырамас бөлігі болып табылады және НҚ құрамына кіреді.

Материалдық емес активтерді танудың барлық критерийлеріне сәйкес келмейтін баптар бойынша шығындар олардың туындауына қарай шығыстарға жатқызылады (мысалы, вирусқа қарсы бағдарлама лицензиясын сатып алу, ақпараттық базаға қол жеткізу құқығын сатып алу).

#### **3.4. Материалдық емес активтердің түсуі және өзіндік құнын айқындау**

Материалдық емес активтер Қоғамға келесі жолдармен түсуі мүмкін:

1. ақылы түрде бөлек сатып алу;
2. Қоғаммен тиісті шарт негізінде мердігер ұйым құратын МЕА-ны ішкі құру немесе сатып алу;
3. мемлекеттік субсидия есебінен сатып алу;
4. активтермен алмасу;
5. бизнесті біріктіру нәтижесінде МЕА сатып алу.

Материалдық емес актив бастапқыда *нақты құны* бойынша өлшенеді.

Жеке сатып алынған материалдық емес активтің нақты құны мыналарды қамтиды:

1. оның сатып алу бағасын, оның ішінде импорттық баждарды және сауда жеңілдіктері шегерілгеннен кейін сатып алуға қайтарылмайтын салықтарды;
2. активті мақсаты бойынша пайдалануға дайындауға тікелей қатысты кез келген тікелей шығындарды.

Есепке бастапқы танылғаннан кейін материалдық емес активтер жинақталған амортизацияны және құнсызданудан болған кез келген жинақталған шығындарды шегергендегі өзіндік құны бойынша ескеріледі.

#### **3.5. Ішкі құрылған материалдық емес активті есепке алу**

Ішкі құрылған материалдық емес активтің тану критерийлеріне сәйкестігін анықтау үшін Қоғам активті құру процесін келесіге бөледі:



- зерттеу сатысына;
- әзірлемелер сатысына.

*Зерттеулер* — бұл жаңа ғылыми немесе техникалық білім алу перспективасымен жүргізілетін бірегей және жоспарлы ғылыми зерттеулер.

Әзірleme - бұл ғылыми жаңалықтарды немесе басқа білімдерді қолдану немесе жаңа немесе йтарлықтай жетілдірілген материалдарды, құрылғыларды, өнімдерді, процестерді, жүйелерді немесе қызметтерді коммерциялық өндіріс немесе қолдану басталғанға дейін қолдану.

Зерттеулерден (немесе ішкі жоба шеңберіндегі зерттеулер сатысынан) туындайтын бірде-бір материалдық емес актив тануға жатпайды. Зерттеулерге (немесе ішкі жоба шеңберіндегі зерттеулер сатысына) арналған шығындар оларды тарту сәтіндегі шығыс ретінде танылуға тиіс.

*Әзірлемелерден (немесе ішкі жоба шеңберіндегі әзірлемелер сатысынан) туындайтын материалдың емес активтер* Қоғам төмендегілердің барлығын көрсете алатын кезде ғана танылуға жатады:

- материалдық емес активті пайдалану немесе сату үшін қол жетімді болатындай етіп құрудың техникалық тұрғыдан жүзеге асушылығын;
- материалдық емес активті құру және оны пайдалану немесе сату ниетін;
- материалдық емес активті пайдалану немесе сату мүмкіндігін;
- материалдық емес активтің ықтимал экономикалық пайда әкелетінін.

Сонымен қатар, Қоғам материалдық емес активтің нәтижелері немесе материалдық емес активтің өзі үшін нарықтың болуын, немесе, егер оны ішкі пайдалану болжанса, мұндай активтің пайдалылығын көрсетуі керек;

- оны әзірлеу барысында материалдық емес активке жататын шығындарды сенімді бағалау қабілетін;

- әзірлемені аяқтау үшін және материалдық емес активті пайдалану немесе сату үшін жеткілікті техникалық, қаржылық және басқа ресурстарға қолжетімділікті.

*Әзірleme бойынша қызмет мысалдары:*

- өндіріске дейінгі үлгілер мен модельдерді жобалау, құрастыру және тестілеу;
- тәжірибелік үлгілер мен модельдерді жобалау, құрастыру және тестілеу;
- жаңа технологияны қамтитын құралдарды, шаблондарды, нысандар мен қалыптарды жобалау;

- өнеркәсіптік масштабта қолдануға жарамсыз тәжірибелік қондырғыны жобалау, құрастыру және пайдалану;

- таңдалған балама материалдарды, құрылғыларды, өнімдерді, процестерді, жүйелерді немесе қызметтерді жобалау, құрастыру және тестілеу.

Қоғамның өзі жасаған ішкі сауда маркаларына, титулдық деректерге, баспа құқықтарына, клиенттердің тізімдеріне және мәні бойынша ұқсас баптарға арналған шығындар материалдық емес активтер ретінде тануға жатпайды.

Ішкі құрылған материалдық емес активтің өзіндік құны материалдық емес актив алғаш рет әзірлеу кезінде іткі құрылған материалдық емес активті тану критерийлеріне жауап беретін күннен бастап келтірілген шығындар сомасын білдіреді. Бұрын шығыс ретінде танылған шығындарды қалпына келтіруге тыйым салынады.

Ішкі құрылған материалдық емес активтің өзіндік құны басшылықтың ниетіне сәйкес активті құру, өндіру және пайдалануға дайындау үшін қажетті барлық тікелей шығындарды қамтиды. Тікелей шығындардың мысалдары:

- материалдық емес активті құру кезінде пайдаланылған немесе тұтынылған материалдар мен қызметтерге арналған шығындар;

- материалдық емес активті құруға байланысты туындайтын қызметкерлерге сыйақы төлеуге арналған шығындар;

- заңды құқықты тіркегені үшін алынатын баж;

- материалдық емес активті құру үшін пайдаланылған патенттер мен лицензиялардың амортизациясы. Материалдық емес активті құру бойынша тікелей шығындар тиісті шығын шоттарының кредитінен «Аяқталмаған құрылыс: материалдық емес активті құру» шотының



дебеті бойынша жинақталады.

*Мемлекеттік субсидия есебінен сатып алу.*

Егер материалдық емес актив тегін немесе номиналды өтемі үшін субсидия нысанында алынса, онда ол бастапқыда не номиналды құны бойынша, не субсидия күніне активтің әділ құны бойынша танылады. Материалдық активті өлшеудің әділ құны активтің осы түрі үшін белсенді нарықты ескере отырып пайдаланылады. Белсенді нарық болмаған кезде активтің бастапқы құны материалдық емес активті мақсаты бойынша пайдалануға дайындаумен байланысты нақты шығындарды ескере отырып, номиналды құны бойынша танылады.

*Интернет-сайттарға арналған шығындар.*

Меншікті интернет-сайттарға арналған шығындар, егер материалдық емес активтерді есепке алу шарттары орындалса материалдық емес активтер ретінде бухгалтерлік есепке алынады, сондай-ақ:

- егер интернет-сайтты әзірлеу сәтті аяқталуының жоғары ықтималдығы бар болса, Қоғамның әзірлемені аяқтау үшін жеткілікті техникалық, қаржылық және өзге ресурстары болса, сондай-ақ оның сайтты құру, оны пайдалану немесе сату үшін ниеті мен мүмкіндіктері бар болса;
- егер сайт болашақ экономикалық пайда әкелсе;
- егер Қоғамда интернет-сайтты әзірлеу барысында оған жататын шығындарды сенімді бағалау мүмкіндігі болса.

Интернет-сайттарды есепке алу кезінде тану үшін «болашақ экономикалық пайдалар» шарты мынадай жағдайларда орындалған болып есептеледі: егер сайт түсімді тікелей жинақтауға арналса, нақтырақ айтқанда, оқыту бағдарламалары немесе басқа да білім беру оқыту курстарына арналған оқыту материалдарының аркасында түсімдерді жинақтаса.

Қоғам тек қана жарнама және қызметтерді жылжыту үшін әзірлеген интернет-сайт материалдық емес актив болып танылмайды және осындай сайтты әзірлеуге арналған барлық шығындарды олардың туындауына қарай шығыстарға жатқызған жөн.

Интернет-сайтты өз күшімен құру кезінде жоспарлау сатысында туындайтын шығындар (коммерциялық мақсаттылықты зерделеу, мақсаттар мен ерекшеліктерді айқындау, баламаларды бағалау және қолайлы нұсқаларды таңдау) сайттың бастапқы құнын ұлғайтуға жатпайды, бірақ олар шеккен кезеңде шығындар ретінде көрсетіледі. Келесі сатыларда туындайтын шығындар (қосымшалар мен инфрақұрылымды әзірлеу, сайттың графикалық дизайны мен мазмұнын әзірлеу) жоғарыда көрсетілген шарттарды орындау кезінде сайттың бастапқы құнына енгізіледі.

### **3.6. Активтермен алмасу**

МЕА ақшалай емес активке немесе активтерге не ақшалай және ақшалай емес активтердің комбинациясына айырбастау үшін сатып алынуы мүмкін.

Мұндай активтердің өзіндік құны деп мыналар танылады:

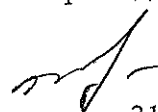
1. берілген активтің қосымша ақылар сомасына түзетілген әділ құны; немесе
2. берілген активтің қосымша ақылар сомасына түзетілген баланстық құны (егер берілген активтің әділ құнын сенімді айқындау мүмкін болмаса).

Егер алынатын активтің әділ құны берілетін активтің қалдық баланстық құнынан аз болса (қосымша төлем сомасына түзетілген), онда бұл берілетін активтің құнсыздануын білдіреді. Бұл жағдайда берілетін активтің қалдық баланстық құны алынатын активтің әділ құны бойынша алдын ала азайтылуға тиіс. Берілетін активтің қалдық баланстық құнының азаюы материалдық емес активтердің құнсыздануынан болған шығын ретінде көрсетіледі.

### **3.7. Кейінгі шығындарды есепке алу: сатып алғаннан немесе құрғаннан кейінгі шығындарды есепке алу**

МЕА-ны танығаннан кейін келтірілген кейінгі шығындар туындаған кезде, мынадай жағдайларды қоспағанда, шығыстар ретінде есептен шығарылады:

1. егер бұл шығындар активке бастапқы белгіленген нормалардан тыс болашақ экономикалық пайда табуға мүмкіндік берсе; немесе
2. объект кәсіпорындарды біріктіру кезінде сатып алынған және оны жеке актив ретінде



тану мүмкін болмаған кезде (бұл жағдайда осы объектіге жұмсалатын шығындар гудвилл шамасына кіреді).

Бағдарламалық жасақтамаға қатысты бағдарламалық өнімнің сипаттамаларын сапалы жақсартатын шығыстар (бағдарламалық жасақтаманың функционалдылығын кеңейтетін бағдарламалық жасақтаманың жаңа модульдерін енгізу және бастапқы баптау, бағдарламалық өнім жұмысының тиімділігін елеулі арттыру және т.б.) тиісті МЕА құнын ұлғайтады.

Материалдық емес активтерде жасалған болашақ экономикалық пайданы қолдауға бағытталған кейінгі шығындар ағымдағы шығыстар деп танылады, мысалы:

1. жарнамалық қызметке арналған шығындарды қоса алғанда, жаңа өнімді немесе қызметті енгізуге арналған шығындар;

2. персоналды оқытуға арналған шығындарды қоса алғанда, қызметті жаңа жерде немесе клиенттердің жаңа санатымен жүргізуге арналған шығындар;

3. әкімшілік және басқа да жалпы үстеме шығыстар;

4. МЕА пайдалану немесе орнын ауыстыру кезінде келтірілген шығындар;

5. басшылықтың ниетіне сәйкес жұмыс істеуге қабілетті актив әлі пайдалануға беруді күтіп тұрған кезең ішінде келтірілген шығындар;

6. активтің өніміне сұраныс жасау кезеңінде келтірілген шығындар сияқты бастапқы операциялық шығындар.

Бастапқыда шығыс ретінде танылған материалдық емес активке арналған шығындар неғұрлым кешірек күнге МЕА өзіндік құнының бөлігі ретінде тануға жатпайды.

### ***3.8. Материалдық емес активтердің амортизациясы***

Материалдық емес активті есепке алу материалдық емес активтің пайдалы қолданылу мерзіміне байланысты. Пайдалы қолданудың соңғы мерзімі бар материалдық емес актив амортизацияланады, ал пайдалы қолданудың белгісіз мерзімі бар материалдық актив амортизацияға жатпайды.

Материалдық емес активтің пайдалы қызмет ету мерзіміне экономикалық және құқықтық факторлар әсер етуі мүмкін. Экономикалық факторлар Қоғам болашақ экономикалық пайда алатын кезеңді анықтайды. Құқықтық факторлар Қоғамның осы пайдаға қол жеткізуін бақылайтын кезеңді шектеуі мүмкін. Пайдалы қызмет мерзімі - бұл факторлармен анықталған кезеңдердің қысқа мерзімі.

Пайдалы қолданудың соңғы мерзімі бар материалдық емес активтің амортизацияланатын шамасы пайдалы қолданудың барлық мерзімі бойына жүйелі негізде бөлінуі тиіс. Амортизация осы активті пайдалану үшін қол жетімді болған сәттен, яғни оның орналасқан жері мен жағдайы оны басшылықтың ниетіне сәйкес пайдалануға мүмкіндік беретін кезден басталуы керек. Өрбір кезең үшін амортизациялық аударымдар шығыстар ретінде танылуға жатады. Қоғамның материалдық емес активтерін амортизациялау әдісі - тік сызықты. Материалдық емес активтердің қалдық құны нөлге теңестіріледі.

Пайдалы қолданудың соңғы мерзімі бар материалдық емес актив амортизациясының мерзімі және амортизацияны есептеу әдісі қаржы жылының соңынан қалмай талдануы тиіс. Егер осы активтің пайдалы қызмет мерзімі алдыңғы есептік бағалардан өзгеше болса, онда амортизация мерзімі тиісті түрде түзетілуі керек. Егер осы активте жасалған болашақ экономикалық пайданы тұтынудың күтілетін сипатында өзгеріс болса, онда амортизацияны есептеу әдісі өзгерген сипатты көрсету үшін өзгертілуі тиіс.

### ***3.9. Материалдық емес активтердің істен шығуы***

Материалдық емес активті тану мынадай жағдайларда тоқтатылады:

1. ол істен шыққан кезде; немесе

2. оны пайдаланудан немесе істен шығудан ешқандай болашақ экономикалық пайда күтілмеген кезде.

Материалдық емес активті тануды тоқтату нәтижесінде туындайтын пайда немесе залал, егер олар бар болса, істен шығудан түскен таза түсімдер мен осы активтің баланстық құны





арасындағы айырма ретінде айқындалады.

### **3.10. Қаржылық есептілікте ашып көрсету**

Қаржылық есептілікте Қоғам өзі құрған материалдық емес активтер мен сатып алынған/алынған материалдық емес активтер арасында шектеу жүргізе отырып, материалдық емес активтердің әрбір сыныбы бойынша мынадай ақпаратты ашады:

1. пайдалы қызмет мерзімі белгісіз немесе белгілі болып табыла ма, ал белгілі бір мерзім жағдайында - пайдалы қызмет мерзімін немесе амортизация нормасын;

2. пайдалы қызметтің белгілі бір мерзімі бар МЕА үшін қолданылатын амортизация әдістерін;

3. жалпы баланстық құны мен жинақталған амортизацияны, сондай-ақ есепті кезеңнің басындағы және аяғындағы құнсызданудан жинақталған шығындарды;

4. материалдық емес активтердің амортизациясы енгізілген пайда мен шығындар туралы есептің баптарын;

5. есепті кезеңнің басындағы және соңындағы жағдай бойынша баланстық құнды салыстырып тексеруді, олар мыналарды қамтиды:

- түсімдер, олар келесідей бөлінеді: өз күштерімен әзірлеу есебінен түсетін түсімдер, жеке сатып алу нәтижесінде және бизнесті біріктіру шеңберінде түсетін түсімдер;

- есеп саясатының «Сатуға арналған ұзақ мерзімді активтер және тоқтатылған қызмет» бөліміне сәйкес сатуға арналған санатқа жатқызылған немесе істен шығу тобына енгізілген активтер, сондай-ақ басқа да істен шығулар;

- есеп саясатының «Активтердің құнсыздануы» бөліміне сәйкес қайта бағалау нәтижесінде және пайда мен шығындар туралы есепте танылған немесе қалпына келтірілген құнсызданудан болған шығындар нәтижесінде кезең ішінде құнның өсуі немесе төмендеуі (мұндайлар болған кезде);

- есеп саясатының «Активтердің құнсыздануы» бөліміне сәйкес кезең ішінде қаржылық нәтижелерге жатқызылған немесе қалпына келтірілген құнсызданудан болған шығындар (осындайлар болған кезде);

- есепті кезең ішінде есептелген амортизация;

- есепті кезең ішінде материалдық емес активтердің баланстық құнындағы басқа да өзгерістер;

6. пайдалы қызмет мерзімі белгіленбеген МЕА-ға қатысты - осы активтің баланстық құнын және белгісіз мерзімді негіздейтін себептерді;

7. тұтастай алғанда Қоғамның қаржылық есептілігі үшін елеулі болып табылатын кез келген материалдық емес активтің сипаттамасын, жыл соңындағы баланстық құнын және амортизацияның қалған кезеңін;

8. құқықтары шектелген немесе міндеттемелердің орындалуын қамтамасыз ету ретінде пайдаланылатын МЕА-ның баланстық құнын;

9. МЕА-ны сатып алу бойынша келісім-шарттық міндеттемелердің шамасын.

#### **Нормативтік-құқықтық база**

1. ХҚЕС (IA8) 1 «Қаржылық есептілікті ұсыну»;

2. ХҚЕС (IA8) 36 «Активтердің құнсыздануы»;

3. ХҚЕС (IA8) 38 «Материалдық емес активтер»;

4. ТТК (8IC) 32 «Материалдық емес активтер-интернеттегі сайтқа жұмсалатын шығындар».

5. «Павлодар педагогикалық университеті» КЕАҚ-да физикалық және моральдық тозу, авариялар, дүлей зілзалалар салдарынан жарамсыз күйге түскен, сондай-ақ физикалық және моральды тозығы жеткен мүліктің жекелеген түрлерін құрту және жоюды рәсімдеу Ережесі

## **4. Жалдау**

### **4.1. Жалпы ереже**

Есепке алу саясатының осы бөлімі нысанасы кинофильмдер, бейнежазбалар, пьесалар,

қолжазбалар, патенттер және авторлық құқықтар сияқты объектілер болып табылатын лицензиялық келісімдерді қоспағанда, барлық жалға алу шарттарын есепке алу және Қоғамның қаржылық есептілігінде тиісті ақпаратты ашу үшін қолданылады.

#### **4.2. Негізгі ұғымдар**

*Жалдау* - белгілі бір уақыт ішінде ақыға айырбас ретінде активті (базалық актив) пайдалану құқығын беретін шарт немесе шарт бөлігі.

*Қаржылық жалдау* - базалық активке берілетін активті иеленумен байланысты барлық тәуекелдер мен пайдаларды беруді көздейтін жалдау.

*Операциялық жалдау* - базалық активке берілетін активті иеленумен байланысты барлық түсімдер мен тәуекелдер өткізілмейтін жалдау.

*Қысқа мерзімді жалдау* - жалдау шартындағы жалдау мерзімі 12 айдан аспайтын жалдау. Сатуға опцион құрайтын жалдау шарты қысқа мерзімді жалдау болып саналмайды.

*Базалық актив* - жалға алушыға жалға алу құқығы жалға берушімен берілетін жалдау объектісі болып табылатын актив

*Пайдалану құқығы түріндегі актив* - жалға алушыға жалдау мерзімі ішінде базалық активті пайдалану құқығын ұсынатын актив.

*Жалдау мерзімінің басталу күні* - жалға беруші жалға алушыға базалық активті пайдалануға құқығын беретін күн. Жалға алушы жалдау мәні болып табылатын активті пайдалану құқығын іске асыруға мүмкіндік алатын күн. Бұл жалдауды бастапқы тану күні *Жалдау қатынастарының басталу күні* - екі күннен неғұрлым ертерегі: жалдау шартын жасасу күні және тараптардың жалдаудың негізгі шарттарына қатысты міндеттемелерді қабылдау күні.

*Жалдау мерзімі* - мерзімінен бұрын тоқтатылуға жатпайтын, жалға алушы активті жалдау туралы шарт жасасқан кезең, сондай-ақ жалға алушы жалдау шартына сәйкес қосымша төлеммен немесе онсыз активті жалдауды ұзартуға құқығы бар қосымша кезеңдер, егер жалдаудың бастапқы күнінде жалға алушы осындай құқықты жүзеге асырады деп негізді түрде санауға болатын болса:

- жалға алушының бұл опционды орындайтындығына сенімділік болған жағдайда, бұл опцион жалдау мерзімін ұзартуға ықпал ететін кезеңдер;

- жалға берушінің бұл опционды орындамайтындығына сенімділік болған жағдайда бұл опцион жалдауды тоқтатуға ықпал ететін кезеңдер.

*Жалға беру төлемдері* — жалға алушымен жалға берушінің пайдасына барлық жалдау мерзімі ішінде базалық активті пайдалану құқығына байланысты төленетін төлемдер, оларға келесілер кіреді:

- жалдау бойынша кез-келген ынталандыру түріндегі төлемдерді шегергендегі нақты шамадағы төлемдер (нақты іс жүзіндегі төлемдерді қосқанда);

- индекске немесе ставкаға тәуелді болатын ауыспалы арендалық төлемдер;

- жалға алушы бұл опционды атқаратындығына жеткілікті түрде сенімділік болған жағдайдағы сатып алуға опционды атқару бағасы; және

- егер жалдау мерзімі жалға алушының жалдауды тоқтатуға опционды потенциалды атқаруын көрсеткен жағдайдағы жалдауды тоқтатқаны үшін айыппұл төлемдері.

Жалға алушы жағдайында, арендалық төлемдер сонымен қоса осы жалға алушымен жою құны кепілдігі бойынша төленетін сомаларды қосады. Арендалық төлемдер жалдау болып саналмайтын келісім-шарт компоненттеріне қатысты төлемдерді қоспайды, жалға алушы жалдау болып саналмайтын компоненттерді жалдау компонентіне біріктіріп, оларды тек бір жалдау компоненті ретінде қарастыруды шешкен жағдайды қоспағанда.

Жалға беруші жағдайында арендалық төлемдерге жалға берушіге жалдаушымен, қаржы жағынан барлық кепілдік міндеттемелерін орындауға мүмкіншілігі бар жалға берушіге қатысы жоқ үшінші тұлғамен немесе жалға алушымен байланысты тараппен ұсынылатын жою құнының кепілдігі кіреді. Арендалық төлемдер жалдау болып саналмайтын келісім-шарт компонентіне қатысы бар төлемдерді өзіне қоспайды.

*Әділ құн* - осындай операцияны жасауға ниет білдірген, хабардар тәуелсіз тараптар арасында мәміле жасау кезінде активті айырбастауға немесе міндеттеме бойынша есеп

айырысуға болатын сома.

*Экономикалық қызмет мерзімі* — бұл бір немесе одан да көп пайдаланушылардың активті экономикалық мақсаттарда пайдалануы болжанатын уақыт кезеңі немесе бір не одан көп пайдаланушының активті пайдаланудан алуы болжанатын өнім бірліктерінің немесе ұқсас бірліктердің саны.

*Пайдалы қызмет мерзімі* - жалдау мерзімінің барысында актив сатып алушымен келісім-шарт жасау үшін қолданылатын жалпы уақыт аралығы (қатарлас жүрмейтін кезеңдерді қосқанда).

*Кепілдік берілген қалдық құны* - жалға берушіге еш қатысы жоқ тараппен жалға берушіге базалық активтің құны жалдау мерзімінің соңында кем дегенде белгілі бір аталған соманы (немесе құн бөлігін) құрайтындығын ұсынатын кепілдік.

*Кепілдік берілмеген қалдық құн* - жалға беру мәні болып табылатын активтің қалдық құнының бөлігі, жалға беруші оны өткізуге кепілдік бермейді немесе жалға берушімен байланысты тарап қана кепілдік береді.

*Бастапқы тікелей шығындар* - өндірушілер немесе дилерлер болып табылатын жалға берушілердің шеккен шығындарын қоспағанда, жалдау шартын дайындаумен және жасасумен тікелей байланысты қосымша шығындар.

*Жалдауға салынатын жалпы инвестициялар:*

а) қаржылық жалдау шарты бойынша жалға берушінің алуына тиесілі жалдау төлемдерінің, және

в) жалға берушіге есептелетін кепілдік берілмеген қалдықты құнның жиынтығы.

*Жалдауға салынған таза инвестициялар* - жалдау шартында көзделетін пайыз мөлшерлемесі бойынша дисконтталған жалдауға салынған жалпы инвестициялар.

*Алынбаған қаржылай кіріс* - бұл мыналардың:

- жалдауға салынған жалпы инвестициялар және

- жалдауға салынған таза инвестициялар арасындағы айырманы білдіреді.

*Жалдау шартында түсінілетін пайыз мөлшерлемесі* - жалдау қатынастары басталған күні пайдалану кезінде жалдау төлемдерінің және кепілдік берілмеген қалдық құнының жалпы келтірілген құны жалдау мәні болып табылатын активтің әділ құнының және жалға берушінің бастапқы тікелей шығындарының сомасына тең болатын пайыз мөлшерлемесі.

*Жалға алушымен қосымша қаражат көздерін тарту мөлшерлемесі* - жалға алушы ұқсас жалдау шарты бойынша төлеуге тура келетін пайыздық мөлшерлеме немесе егер оны анықтау мүмкін болмаса, жалдау қатынастары басталған күні жалға алушы осындай мерзімге және осындай қамтамасыз етумен тиісті активті сатып алу үшін қажетті қарыз қаражатын тарта алатын мөлшерлеме.

*Ауыспалы арендалық төлемдер* - уақыт ағымынан басқа жалдау мерзімі басталған күннен бастап туындаған жағдайлар мен фактілердің өзгеруіне байланысты құбылып отыратын базалық активті пайдалану құқығы үшін жалдаушының барлық жалдау мерзімі ішінде жалға беруші пайдасына төлеп отыратын төлемдердің бір бөлігі.

Келісім - шарт жалдау болып сыйақыға айырбас түрінде белгілі бір уақыт кезеңі ішінде идентификациялы активті пайдалануды бақылау құқығын берген жағдайда саналады немесе жалдауды құрайды.

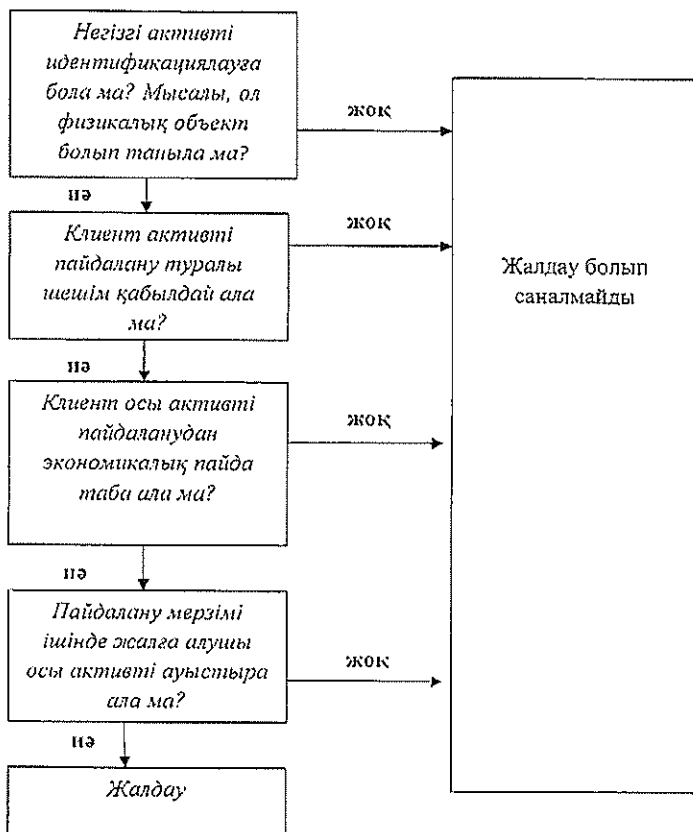
Егер де осы келісім-шарт бойынша сыйақыға айырбас түрінде белгілі бір уақыт кезеңі ішінде идентификациялы активті пайдалануды бақылау құқығы берілген жағдайда осы келісім-шарт тұтастай немесе оның жеке компоненттері жалдау шарты болып саналады.

Бұл шарттың белгілі бір пайдалану мерзімі ішінде идентификациялы активті пайдалануды бақылау құқығын беріп отырғандығын анықтау үшін Қоғам клиентте келесі екі сипаттаманың болуына талдау жасауы қажет:

идентификациялы активті пайдаланудан барлық экономикалық пайданы алу құқығы;

идентификациялы активті пайдалану тәсілін анықтау құқығы.

Келісім-шарттың жалдау болып саналатындығын бағалау үшін келесі талаптар орындалуы қажет



#### 4.3. Жалдауды жіктеу

Жалдау келесі түрлерге бөлінеді:

- қаржылық жалдау;
- операциялық (ағымдағы) жалдау;
- кері жалдаумен жасалатын сауда.

Жалдауды жіктеу жалға алынатын активтен туындайтын тәуекелдер мен сыйақылар жалға алушыға немесе жалға берушіге қандай дәрежеде қатысты болуына негізделеді.

Жалдау түрін анықтау жалдау қабылданған күнгі жағдай бойынша жүргізіледі және жалдау шарттары өзгерген кезде өзгеруі мүмкін. Өзгертілген келісім оның қолданылу мерзімі ішінде жаңа шарт ретінде қаралады.

Алайда пайдалы қызмет мерзімін, жалға алынған активтің таратылу құнын бағалаудағы немесе жалға алушының төлем қабілетсіздігінен туындаған өзгерістер жалдау сыныптамасын қайта қарауға әкелмейді.

#### 4.4. Жалға берушідегі операциялық жалдауды есепке алу

Операциялық (ағымдағы) жалға алу кезінде жалға алынған мүлікке меншік құқығының ауысуы болмайды және мүлік жалға берушінің теңгерімінде есепке алынуын жалғастырады. Қоғамның активтерін мүліктік жалдауға (жалға алуға) беруді «Павлодар педагогикалық университеті» коммерциялық емес акционерлік қоғамының мүлкін мүліктік жалдауға беру жөніндегі Ережелер» бойынша жүзеге асырады.

Жалға алушылар коммуналдық төлемдерді, жалға алынған активтерге қызмет көрсету төлемдерін өтейді, олар пайда болған кезеңнің кірістеріне қосылады. Шығындар, оның ішінде жалдау шартының қолданылуы ішінде келтірілген амортизация бойынша шығыстар оған сәйкес алынған коммуналдық қызметтерді өтеу және жалға алынған активтерге қызмет көрсеткені үшін төлемдер сияқты сол кезеңдегі шығыстардың құрамына енгізіледі.

Жалға алушы күрделі жөндеу жүргізген кезде Қоғамның мүлкін күрделі жөндеу құны мүліктік жалдау (жалға алу) шарты бойынша төлем есебіне жатқызылады. Қоғам мүлкіне күрделі жөндеу жүргізудің құны мен басқа да шарттары мүлікті жалға берушімен жазбаша келісілуге тиіс.

Операциялық жалға берілген активтерді есепке алу негізгі құралдар немесе материалдық емес активтер шоттарындағы активтің сипатына сәйкес жалға берушінің балансында жүзеге асырылады. Операциялық жалға берілген активтер бойынша амортизациялық саясат жалға беруші аналогиялық активтерге қатысты қабылдаған амортизацияның әдеттегі саясатына сәйкес келуі тиіс.

#### **4.5. Жалға алушыда қаржылық жалдауды есепке алу**

*Бастапқы тану және бағалау.*

Жалға алушы мынадай позицияларға қатысты осы тармақтың талаптарын қолданбау туралы шешім қабылдауға құқылы:

- қысқа мерзімді жалдау; және
- негізгі активтің құны төмен болатын жалдау.

Жалдау басталған күні жалға алушы активті пайдалану құқығы және жалдау міндеттемесі түрінде тануы керек.

Жалдау басталған күні жалға алушы активті бастапқы құны бойынша пайдалану құқығы түрінде бағалауы керек. Пайдалану құқығы нысанындағы активтің бастапқы құны мыналарды қамтуға тиіс:

- жалдау бойынша міндеттемені бастапқы бағалау шамасы;
- жалдау бойынша алынған ынталандыру төлемдерін шегергендегі жалдау басталған күнгі немесе осындай күнге дейінгі жалдау төлемдері;

- жалға алушы шеккен кез келген бастапқы тікелей шығындар; және

- жалға алушының базалық активті демонтаждау және өткізу, ол орналасқан учаскені қалпына келтіру немесе базалық активті жалдау шарттарына сәйкес талап етілетін жағдайға дейін қалпына келтіру кезінде шеккен шығындарын бағалау, мұндай шығындар қорларды өндіру үшін жұмсалған жағдайларды қоспағанда. Жалға алушының осындай шығындарға қатысты міндеті не жалдау басталған күні, не белгілі бір кезең ішінде базалық активті пайдалану салдарынан туындайды. Жалға алушы осы шығындарды активтің бастапқы құнының құрамында осындай шығындарға қатысты міндеттеме туындаған сәтте пайдалану құқығы нысанында тануға тиіс.

Жалға алушы осы есепке алу саясатының "Қорлар" бөлімін осындай кезең ішінде қорларды өндіру үшін пайдалану құқығы нысанында активтің болуы салдарынан белгілі бір кезең ішінде келтірілген шығындарға қатысты қолданады. Осы бөлімнің немесе Қорлар бөлімінің қолданылуымен ескерілетін осындай шығындарға қатысты міндеттер осы есепке алу саясатының "Бағалау міндеттемелері, шартты міндеттемелер және шартты активтер" бөлімінің қолданылуымен танылады және бағаланады.

*Жалға алушыда жалдауды есепке алу бойынша бухгалтерлік жазбалар:*

Жалға алушы активті жалдау шарты бойынша алады:

Дебет 2440 "Активті пайдалану құқығы»

Кредит 4150 "Жалдау бойынша ұзақ мерзімді берешек" несиесі жалдау төлемдерінің келтірілген құны бойынша.

Жалға алушы жалдау шартын жасасуға байланысты заңды шығындарды төлейді:

Дебет 2440 "Активті пайдалану құқығы»

Кредит 3310 жеткізушілермен есеп айырысу (акшалай қаражат және т.б.).

Келтірілген құнға дейін дисконтталған активтің болжамды тарату құны (жалға алушы активті алып тастап, жалдау мерзімі аяқталғаннан кейін алаңды қалпына келтіруі керек):

Дебет 2440 " активті пайдалану құқығы»

Кредит 4240 - "Басқа да ұзақ мерзімді бағалау міндеттемелері".

*Жалдау бойынша міндеттемені бастапқы бағалау*

Жалдау басталған күні жалға алушы жалдау міндеттемесін осы күнге дейін жүзеге асырылмаған жалдау төлемдерінің келтірілген құны бойынша бағалауы керек. Жалдау төлемдері, егер мұндай мөлшерлемені оңай анықтауға болатын болса, жалдау шартына енгізілген пайыздық мөлшерлемені қолдана отырып дисконтталуы керек. Егер мұндай мөлшерлемені оңай анықтау мүмкін болмаса, жалға алушы жалға алушының қосымша қарыз алу мөлшерлемесін пайдалануы

керек.

Жалдау басталған күнгі жалдау төлемдері жалдау бойынша міндеттемені бағалауға енгізілетін жалдау мерзімі ішінде базалық активті пайдалану құқығы үшін жалдау басталған күні әлі жүзеге асырылмаған мынадай төлемдерден тұрады:

- алуға жалдау бойынша кез келген ынталандырушы төлемдерді шегергендегі тіркелген төлемдер;

- жалдау басталған күнгі индексті немесе ставканы пайдалана отырып бастапқыда бағаланатын индекске немесе ставкаға байланысты ауыспалы жалдау төлемдері;

- тарату құнының кепілдіктері бойынша жалға алушы төлейтін сомалар;

- егер жалға алушы оны орындайтынына жеткілікті сенім болса, сатып алуға арналған опционның орындалу бағасы; және

- егер жалдау мерзімі жалға алушының жалға алуды тоқтатуға арналған опционды ықтимал орындауын көрсететін болса, жалға алуды тоқтатқаны үшін айыппұлдарды төлеу.

*Жалдау бойынша міндеттемені кейінгі бағалау*

Жалдау басталған күннен кейін жалға алушы жалдау міндеттемесін келесідей бағалауы керек:

- жалдау бойынша міндеттеме бойынша пайыздарды көрсету үшін теңгерімдік құнын ұлғайта отырып;

- жүзеге асырылған жалдау төлемдерін көрсету үшін баланстық құнын азайта отырып; және

- жалдау шарттарын қайта бағалауды немесе өзгертуді көрсету немесе мәні бойынша қайта қаралған тіркелген жалдау төлемдерін көрсету үшін баланстық құнды қайта бағалау.

Жалдау бойынша міндеттеме бойынша пайыздар жалдау мерзімі ішінде әрбір кезеңде жалдау бойынша міндеттеме қалдығына өзгермейтін мерзімді пайыздық мөлшерлеме шығаратын сомамен берілуге тиіс. Мерзімді пайыздық мөлшерлеме жалдау шартына енгізілген дисконттау мөлшерлемесі болып табылады.

Жалға алу басталған күннен кейін жалға алушы пайданың немесе залалдың құрамында (шығындар басқа активтің баланстық құнына қосылатын жағдайларды қоспағанда) мынадай екі шаманы да тануға тиіс:

а) жалдау бойынша міндеттеме бойынша пайыздар; және

б) осындай төлемдерді жүзеге асыруға әкеп соғатын оқиға немесе шарт басталатын кезеңде жалдау бойынша міндеттемені бағалауға енгізілмеген ауыспалы жалдау төлемдері.

Жалдау мерзімі, жалдау төлемдері, дисконттау мөлшерлемесі немесе тағы басқалар өзгерген жағдайда, жалдау бойынша міндеттеме барлық өзгерістерді ескере отырып қайта есептелуге тиіс.

Жалдау төлемдері сыйақы бойынша шығыстар мен қолда бар міндеттеменің төмендеуі арасында бөлінеді. Сыйақы бойынша шығыстар әрбір кезең үшін міндеттемелердің қалған сомасы бойынша тұрақты сыйақы ставкасын алу үшін жалдау мерзімі ішіндегі кезеңдер бойынша бөлінеді. Шартты жалдау олардың пайда болу кезеңіндегі шығыстар құрамында көрсетіледі.

Жалға алуға байланысты сыйақы шығындарынан басқа, жалға алушы тиісті жалға алынған активтердің амортизациясын көрсетеді. Жалға алынған активке қатысты амортизация саясаты меншікті активтерді амортизациялау жөніндегі саясатқа сәйкес келеді. Егер жалға алу мерзімінің соңына қарай жалға алушы активке меншік құқығын алады деп пайымдауға негіз болса, активті пайдаланудың күтілетін мерзімі оның пайдалы қызмет мерзімі болып есептелуге тиіс. Егер мұндай негіздер болмаса, онда актив екі мерзімнің ең қысқа мерзімі ішінде толық амортизациялануы тиіс: жалдау мерзімі немесе оның пайдалы қызмет мерзімі.

Қоғам жалға алынған активтің құнсыздануын айқындау үшін осы есепке алу саясатының "Активтердің құнсыздануы" бөлімін басшылыққа алады.

#### **4.6. Жалға алушыда қаржылық жалдауды есепке алу**

Жалға беруші қаржылық жалдаудағы активтерді дебиторлық берешек құрамында жалға беруге таза инвестициялардың шамасына тең сомада көрсетеді.



Жалдау төлемдері бойынша алынатын берешек жалға беруші үшін қарыз сомасын өтеу және жалға берушінің инвестициялары мен қызметтері үшін өтемақы мен сыйақы алу үшін қаржылық кіріс болып табылады.

Жалға алушы шеккен және жалдау шартына тікелей байланысты бастапқы тікелей шығындар, тасымалдау, тиеу (түсіру), жалдау затын монтаждау және т.б. жөніндегі шығыстар жалдау шарты бойынша алынған активтің құнын ұлғайтуға жатады.

Үстеме шығыстар мұндай шығындарға жатпайды.

Активке меншік құқығын беру кезінде жалдау мерзімі аяқталғаннан кейін активтің пайдалы қызмет мерзімі пайдаланудың болжамды мерзімінің кезеңі болып табылады.

Қаржылық кірісті тану жалға берушінің қаржылық жалдауға таза инвестициялары бойынша кірістіліктің тұрақты мерзімді нормасын көрсететін кестеге негізделуі тиіс. Қызмет көрсетуге арналған шығындарды қоспағанда, есепті кезеңге жататын жалдау төлемдері берешектің негізгі сомасының, сондай-ақ еңбек сiңiрiлмеген қаржылық кірістің азаюына алып келіп, жалға берілетін жалпы инвестициялардан шегеріледі.

Ең төменгі жалдау төлемдерін есептеу кезінде жалға алуға таза күрделі салымдар сомасы назарға алынады. Жалға берілетін негізгі құралдардың қалдық құны жалдау мерзімінің соңына қарай нөлге тең деп болжанады.

Ай сайын жалға беруші дебиторлық берешек шотын дебеттейді және пайыздар бойынша қаржылық кірістерді есепке алу шотын кредиттейді. Есепке алу кезеңіне жататын жалдау төлемдері қарыздың негізгі сомасын және алынбаған қаржылық кірісті азайту үшін жалпы жалдау инвестицияларынан шегеріледі.

#### ***4.7. Кері жалдаумен жасалатын сауда***

##### *Кері қаржылық жалдау арқылы сату*

Кері жалдау операциясы активті кейіннен кері жалға беру арқылы сатуды білдіреді. Егер кері жалдау қаржылық болса, онда операция жалға берушінің жалға алушыға қаржы қаражатын беру әдісі болып табылады, ал актив кепіл ретінде әрекет етеді.

Кері жалға беру операциясы активті кейіннен кері жалға беру арқылы сатуды білдіреді.

Егер кері жалға беру операциясы қаржылық жалдауға алып келсе, онда активті сатудан түскен түсімнің оның баланстық құнынан асып кету сомасы болашақ кезеңдердің кірістерінің құрамында көрсетіледі және жалдау мерзімі ішіндегі кірістерге есептен шығарылады.

##### *Кері операциялық жалға беру арқылы сату*

Егер кері жалға беру арқылы сату операциясы операциялық жалдауға алып келсе және сату бағасы активтің әділ құнына сәйкес келсе, онда кез келген пайда немесе шығын есепті кезеңде танылады.

Егер жалға берумен операция жүргізу кезіндегі әділ құн активтің баланстық құнынан төмен болса, активтің баланстық және әділ құны арасындағы айырма мөлшеріндегі шығын ағымдағы кезеңнің кірістері немесе шығыстары құрамында танылады.

Егер сату бағасы әділ құннан асып кетсе, онда әділ құннан артық пайда активті пайдалану күтілетін кезең ішінде кейінге қалдырылуы және амортизациялануы тиіс.

Егер сату бағасы активтің әділ құнынан төмен болса, онда шығын нарықтық бағадан төмен баға бойынша болашақ жалдау төлемдерімен өтелетін жағдайларды қоспағанда, пайда немесе шығын дереу танылады. Мұндай жағдайда шығын жалдау объектісін пайдалану кезеңі ішінде жалдау төлемдеріне пропорционалды түрде кейінге қалдырылуға және есептен шығарылуға тиіс.

Кері жалдау операциясы активті кейіннен кері жалдау арқылы сатуды білдіреді. Егер кері жалдау қаржылық жалдау болса, онда операция жалға берушінің жалға алушыға қаржы қаражатын беру әдісі болып табылады, ал актив қамтамасыз ету ролін атқарады.

Кері жалдау операциясы активті кейіннен кері жалдау арқылы сатуды білдіреді.

Егер кері жалдау операциясы қаржылық жалдауға алып келсе, онда активті сатудан түскен түсімнің оның баланстық құнынан асып кету сомасы болашақ кезеңдердің кірістерінің құрамында көрсетіледі және жалдау мерзімі ішіндегі кірістерге есептен шығарылады.

#### 4.8. Қаржылық есептілікте ашып көрсету

Егер қоғам жалға алушы болып табылса, онда басқа формат неғұрлым қолайлы болып табылатын жағдайларды қоспағанда, қаржылық есептілікте кестелік нысанда мынадай ақпарат ашылады:

- өзінің жалға алушы болып табылатын жалдау шарттары туралы бір ескертпеде немесе өзінің қаржылық есептілігінің жеке бөлімінде. Алайда, жалға алушыға қаржылық есептілікте басқа жерде ұсынылған ақпаратты, егер мұндай ақпарат айқас сілтеме арқылы жалдау туралы бір ескертуге немесе жеке бөлімге енгізілген болса, қайталаудың қажеті жоқ;

- базалық актив түріне сәйкес пайдалану құқығы нысанындағы активтердің амортизациясы;

- жалдау бойынша міндеттемелер бойынша пайыздық шығыс;

- жалға алу бойынша пайыздық шығыспен есепке алынатын қысқа мерзімді жалға алуға жататын шығыс. Мұндай шығыс жалдау мерзімі бір айдан аспайтын жалдау шарттарына жататын шығысты қамтымауға тиіс;

- төмен құны бар активтерді жалдауға қатысты шығыс, ол жалдау бойынша пайыздық шығыспен есепке алынады. Мұндай шығыс құны төмен активтерді қысқа мерзімді жалға алуға жататын шығысты қамтымауға тиіс;

- жалдау бойынша міндеттемелерді бағалауға енгізілмеген, ауыспалы жалдау төлемдеріне жататын шығыс;

- пайдалану құқығы нысанындағы активтерді қосалқы жалдаудан түсетін табыс;

- жалдау шарттары үшін жалпы ақшаның кетуі;

- пайдалану құқығы нысанындағы активтердің өсуі;

- кері жалға беру арқылы сату операцияларына негізделген пайда немесе шығындар;

және

- базалық актив түріне сәйкес есепті кезеңнің соңына пайдалану құқығы нысанындағы активтердің баланстық құны.

Егер қысқа мерзімді жалдау шарттарының портфелі есепті кезеңнің соңында шарттық міндеттемелері болса, жалға алушы қысқа мерзімді жалдау келісімшарттарының портфелінен өзгеше болса, жалдау бойынша пайыздық шығыспен ескерілген қысқа мерзімді жалдау бойынша шарттық міндеттемелердің сомасын ашуы керек.

Егер пайдалану құқығы нысанындағы активтер инвестициялық жылжымайтын мүліктің анықтамасын қанағаттандырса, жалға алушы осы есепке алу саясатының "Инвестициялық жылжымайтын мүлік" бөлімінде ақпаратты ашуға қойылатын талаптарды қолдануға тиіс.

Жалға алушы басқа қаржылық міндеттемелерді өтеу мерзімдерін талдаудан бөлек қайта бағалауды ескере отырып, жалдау бойынша міндеттемелерді өтеу мерзімдерін талдауды ашуы тиіс.

Жоғарыда айтылғандарға сәйкес ақпаратты ашудан басқа, жалға алушы өзінің жалдау қызметі туралы ақпаратты ашу мақсатына жету үшін қажетті қосымша сапалық және сандық ақпаратты ашуы керек - жалдау шарттарының жалға алушының қаржылық жағдайына, қаржылық нәтижелеріне және ақша ағындарына әсерін бағалау үшін негіз. Мұндай қосымша ақпарат, басқалармен қатар, қаржылық есептілікті пайдаланушыларға мыналарды бағалауға көмектесетін ақпаратты қамтуы мүмкін:

- жалға алушының жалдау қызметінің сипаты;

- жалға алушы ықтимал ұшырайтын, жалдау бойынша міндеттемелерді бағалау кезінде көрсетілмейтін болашақ ақшаның әкетілуі. Оларға келесі позицияларға байланысты ағымдар жатады:

- ауыспалы жалдау төлемдері;

- ұзарту опциондары және тоқтату опциондары;

- тарату құнының кепілдіктері; және

- мерзімі әлі басталмаған, жалға алушының шарттық міндеттемелері бар жалдау;

- жалға алуға байланысты шектеулер немесе ковенанттар; және

- кері жалдау арқылы сату операциялары.

Қысқа мерзімді жалдауды немесе жалдау бойынша пайыздық шығынмен төмен активтерді



жалдауды ескеретін жалға алушы бұл фактіні ашуы керек.

Жалға беруші есепті кезеңде басқа формат неғұрлым қолайлы болып табылатын жағдайларды қоспағанда, кестелік нысанда мынадай сомаларды ашуы тиіс:

а) қаржылық жалдау үшін:

- сатудан түскен пайда немесе шығын;

- жалға беруге таза инвестициялар бойынша қаржылық кіріс; және

- жалға берілетін таза инвестицияны бағалауға енгізілмеген, ауыспалы жалдау төлемдеріне жататын кіріс;

б) операциялық жалдау үшін - индекске немесе мөлшерлемеге тәуелді емес ауыспалы жалдау төлемдеріне жататын кіріс туралы ақпаратты жеке ашып көрсете отырып, жалдаудан түсетін кіріс.

Жалға беруші өзінің жалдау қызметі туралы қосымша сапалық және сандық ақпаратты ашуы керек, мұндай қосымша ақпарат, басқалармен қатар, қаржылық есептілікті пайдаланушыларға мыналарды бағалауға көмектесетін ақпаратты қамтуы мүмкін:

- жалға берушінің жалдау қызметінің сипаты; және

- жалға беруші негізгі активтерде сақталатын құқықтармен байланысты тәуекелді қалай басқарады. Атап айтқанда, жалға беруші өзінің негізгі активтерде сақтайтын құқықтары үшін тәуекелдерді басқару стратегиясы туралы ақпаратты, оның ішінде жалға беруші осындай тәуекелдерді төмендететін кез-келген қаражатты ашуы керек. Мұндай қаражаттарға, мысалы, кері сатып алу туралы келісімдер, тарату құнының кепілдіктері немесе белгіленген лимиттерден тыс пайдалану үшін ауыспалы жалдау төлемдері кіруі мүмкін.

#### *Қаржылық жалдау*

Жалға беруші таза қаржылық жалдау инвестициясының баланстық құнының едәуір өзгеруін түсіндіретін сапалы және сандық ақпаратты ұсынуы керек.

Жалға беруші кемінде алғашқы бес жылдың әрқайсысы үшін жыл сайынғы негізде алуға дисконтталмаған жалдау төлемдерін және қалған жылдар үшін жалпы сомаларды көрсете отырып, өтеу мерзімдері бойынша жалдау төлемдері бойынша дебиторлық берешекті талдау туралы ақпаратты ашуға тиіс. Жалға беруші дисконтталмаған жалдау төлемдерін таза жалдау инвестициясымен салыстырып тексеруді жүзеге асыруға тиіс. Салыстырып тексеруде жалдау төлемдері бойынша дебиторлық берешекке жататын еңбек сіңірілмеген Қаржылық кіріс және дисконтталған кепілдендірілмеген тарату құны бөлінуі тиіс.

#### *Операциялық жалдау*

Операциялық жалдау мәні болып табылатын негізгі құралдар объектілері жағдайында жалға беруші осы есепке алу саясатының "Негізгі құралдар" бөлімінде ақпаратты ашуға қойылатын талаптарды қолдануға тиіс. Жалға беруші негізгі құралдардың әр түрін операциялық жалдау мәні болып табылатын активтерге және операциялық жалдау мәні болып табылмайтын активтерге бөлуі керек. Тиісінше, жалға беруші жалға беруші ұстап қалатын және пайдаланатын меншіктегі активтерден болек операциялық жалдау нысанасы болып табылатын активтер үшін (базалық актив түріне сәйкес) осы есепке алу саясатының "Негізгі құралдары" бөліміне сәйкес ақпаратты ашуға тиіс.

#### *Нормативтік-құқықтық база*

1. ХҚЕС (IA8) 1 «Қаржылық есептілікті ұсыну»;

2. ХҚЕС (IA8) (IFK.8) 16 «Жалдау»;

3. ХҚЕТК (IFKIC) 4 «Келісімде жалдау шартының белгілерінің болуын анықтау» түсіндіру.

4. «Павлодар педагогикалық университеті» коммерциялық емес акционерлік қоғамының мүлкін мүліктік жалдауға беру жөніндегі Ережелері.

## **5. Инвестициялық жылжымайтын мүлік**

### **5.1. Жалпы ережелер**

Есеп саясатының осы бөлімі Қоғамның қаржылық есептілігінде инвестициялық

жылжымайтын мүлікті тану, бағалау және ашу ережелерін белгілейді.

### **5.2. Негізгі ұғымдар**

*Инвестициялық жылжымайтын мүлік* — (меншік иесінің немесе қаржылық жалдау шарты бойынша жалға алушының) жалдау төлемдерін, капитал құнының өсімінен немесе екеуінен де кіріс алуға арналған мүлкі (жер немесе ғимарат, не ғимараттың бір бөлігі, не екеуі де), бірақ ол:

- әкімшілік мақсаттар үшін тауарларды өндіруде немесе жеткізуде, қызметтер көрсетуде пайдалану үшін; немесе

- әдеттегі қызмет барысында сату үшін арналмаған.

*Меншік иесі иеленетін жылжымайтын мүлік* - тауарларды өндіруде немесе жеткізуде, қызметтер көрсетуде немесе әкімшілік мақсаттарда (қаржылық жалдау шарты бойынша меншік иесінің немесе жалға алушының) пайдалануға арналған мүлкі. Мүліктің осы санаты негізгі құралдардың құрамында ескеріледі.

*Баланстағы құны* - актив қаржылық жағдай туралы есепте танылатын сома.

*Өзіндік құны* - төленген ақша қаражатының немесе ақша қаражаты баламаларының сомасы немесе активті сатып алу немесе салу сәтінде оны сатып алу мақсатында берілген басқа өтеудің әділ құны.

*Әділ құны* — бағалау күніне нарықтың жеке меншік иелері арасында ерікті негізде операция жүргізу кезінде активті сату кезінде алынатын немесе міндеттемені беру кезінде төленетін баға.

*Инвестициялық мүлік* - жалдау төлемдерін алу немесе капитал құнының өсуін, немесе екеуін де алу мақсатындағы (қаржылық жалдау шарты бойынша меншік иесінің немесе жалға алушының) иелігіндегі жылжымайтын мүлік (жер немесе ғимарат, не ғимараттың бір бөлігі, не екеуі де), бірақ ол:

- әкімшілік мақсаттар үшін тауарларды өндіруде немесе жеткізуде, қызметтер көрсетуде пайдалану үшін; сондай-ақ

- әдеттегі қызмет барысында сату үшін арналмаған

### **5.3. Объектілерді есепке алу**

Инвестициялық мүлікті актив ретінде сол кезде және сол кезде ғана тану керек:

- Қоғамға инвестициялық мүлікке байланысты болашақ экономикалық пайда түсу ықтималдығы болған кезде; және

- инвестициялық мүліктің құнын сенімді бағалау мүмкін болған кезде.

Инвестициялық жылжымайтын мүлік объектілерінің түсу тәсілдері «Негізгі құралдар» бөлімінде ашып көрсетілген тәсілдерге ұқсас. Сонымен қатар, инвестициялық жылжымайтын мүлік объектілері негізгі құралдар құрамынан осы санатқа ауыстырылуы мүмкін.

Объектіні инвестициялық жылжымайтын мүлік санатына ауыстыру немесе осы санаттан шығару оны пайдалану тәсілі өзгерген кезде жүргізіледі, атап айтқанда:

1. меншік иесі жылжымайтын мүлікті иелене бастайды - объект инвестициялық жылжымайтын мүлік санатынан меншік иесі иеленетін және НҚ құрамында ескерілетін жылжымайтын мүлік санатына ауыстырылады;

2. кейін сату мақсатында жылжымайтын мүлікті дайындауды бастау - объект инвестициялық жылжымайтын мүліктен қорлар санатына ауыстырылады;

3. меншік иесі жылжымайтын мүлікті иемденетін кезең аяқталады - объект меншік иесі иеленетін жылжымайтын мүлік санатынан инвестициялық жылжымайтын мүлік санатына ауыстырылады;

4. құрылыс жұмыстарын аяқтау немесе жылжымайтын мүлікті қайта құру - объект аяқталмаған құрылыс санатынан инвестициялық жылжымайтын мүлік санатына ауыстырылады.

Қоғам объектіні инвестициялық жылжымайтын мүліктен оның мақсаты өзгерген кезде ғана қорлар санатына ауыстырады, бұл оны сату мақсатында объектіні қайта құрудың басталғанын көрсетеді. Егер Қоғам инвестициялық жылжымайтын мүлік объектісінен оны қайта құрусыз құтылу туралы шешім қабылдаса, Қоғам объектіні тану тоқтатылғанға дейін оны инвестициялық

жылжымайтын мүлік құрамында көрсетуді жалғастырады және оны қорлар құрамында көрсетпейді.

Егер Қоғам инвестициялық жылжымайтын мүлік ретінде одан әрі пайдалану үшін қолда бар инвестициялық жылжымайтын мүлік объектісін қайта жаңартуды бастаса, дәл солай болады - мүлік инвестициялық жылжымайтын мүлік мәртебесін сақтайды және қайта құру кезінде меншік иесі иеленген жылжымайтын мүлік ретінде жіктелмейді. Объектілерді инвестициялық жылжымайтын мүлік, меншік иесі иеленетін жылжымайтын мүлік және қорлар санатына ауыстыру объектілердің баланстық құнының өзгеруіне әкелмейді.

Жылжымайтын мүлік объектілерін жылжымайтын мүлік категориясына немесе категориясынан ауыстыру үшін жылжымайтын мүлікті анықтау орындалып немесе орындалмай жатқандығына талдау жұмыстарын жүргізу қажет, ол өз кегегінде жылжымайтын мүлік объектісін пайдаланудың сипатының өзгеруінің объективті дәлелдерімен бекітілуі қажет.

#### **5.4. Объектілердің бастапқы құнын анықтау**

Инвестициялық мүлік бастапқыда нақты шығындар бойынша бағалануы керек. Бастапқы бағалауға операция бойынша шығындарды қосу керек. Инвестициялық мүлікті сатып алудың нақты шығындарының құрамына сатып алу бағасы және барлық тікелей шығындар кіреді. Тікелей шығындарға, мысалы, кәсіби заң қызметтерінің құны, жылжымайтын мүлікті беруге салынатын салықтар және операция бойынша өзге де шығындар кіреді.

Инвестициялық мүліктің құнына мыналар енгізілмейді:

- бастапқы шығындар (олар жылжымайтын мүлікті Қоғам басшылығы жоспарлағандай жұмыс істеуі үшін қажетті күйге келтіру үшін қажет болған жағдайларды қоспағанда);
- инвестициялық мүлік объектісі жоспарланған пайдалану деңгейіне жеткенге дейін туындайтын операциялық шығындар; немесе
- жылжымайтын мүлікті салу немесе қайта құру кезінде пайда болған шикізаттың, еңбектің немесе өзге де ресурстардың нормативтен тыс ысыраптары.

Инвестициялық мүлік үшін төлемді кейінге қалдыру кезінде іс жүзіндегі шығындар ақшалай қаражатпен дереу төленген жағдайда бағаның баламасы ретінде айқындалады. Осы сома мен төлемнің жалпы сомасы арасындағы айырма кейінге қалдыру мерзімі ішінде пайыздар бойынша шығыстар ретінде танылады.

#### **5.5. Кейінгі тану және бағалау**

Бастапқы танылғаннан кейін Қоғам инвестициялық жылжымайтын мүлікті нақты шығындар бойынша бухгалтерлік модель бойынша бағалайды.

Инвестициялық жылжымайтын мүлікті ұстау бойынша ағымдағы шығыстар есепті кезеңнің шығындарына жатады.

Инвестициялық жылжымайтын мүлік бойынша амортизацияны есептеу үшін Қоғам құнын есептен шығарудың тікелей (біркелкі) әдісін қолданады.

#### **5.6. Құнсыздану**

Әрбір есепті күнгі жағдай бойынша Қоғам инвестициялық жылжымайтын мүлік құнының ықтимал азаюын көрсететін кез келген белгілердің болуын тексереді. Мұндай белгі анықталған жағдайда Қоғам инвестициялық жылжымайтын мүліктің өтелетін құнын бағалайды.

#### **5.7. Инвестициялық жылжымайтын мүлік объектілерінің істен шығуы**

Инвестициялық жылжымайтын мүлік объектісін тану объект істен шыққаннан кейін оған байланысты экономикалық пайда алу болжанбаған кезде істен шыққан немесе пайдаланудан түпкілікті шығарылған кезде тоқтатылады.

Инвестициялық жылжымайтын мүлік объектісінің шығарылуы сату, қаржылық жалға беру немесе есептен шығару арқылы жүзеге асырылуы мүмкін.

Инвестициялық жылжымайтын мүлік объектісін есептен шығару немесе істен шығару нәтижесінде туындайтын пайда мен залал есептен шығарудан түскен таза түсімдер мен

инвестициялық жылжымайтын мүліктің баланстық құны арасындағы айырма ретінде айқындалады және өзге де кірістер немесе шығыстар құрамында көрсетіледі.

### **5.8. Қаржылық есептілікте ашып көрсету**

Қаржылық есептілікте Қоғам инвестициялық жылжымайтын мүлік объектілері туралы мынадай ақпаратты ашады:

1. қолданылатын амортизация әдісін;
2. пайдалы қызметтің қолданылатын мерзімдері немесе амортизация нормаларын;
3. есепті кезеңнің басындағы және аяғындағы жалпы баланстық құнын және жинақталған амортизацияны (құнсызданудан жинақталған шығындармен бірге);
4. төмендегілерді қоса алғанда, есепті кезеңнің басындағы және соңындағы инвестициялық жылжымайтын мүліктің баланстық құнының өзгеруі туралы ақпаратты:
  - актив ретінде танылған сатып алудан алынғандарды және кейінгі шығыстардың нәтижесі болып табылатындарды жеке көрсете отырып, түсімдерді; кәсіпорындарды біріктіру нәтижесінде туындайтын түсімдерді;
  - объектілердің істен шығуын;
  - амортизацияны;
  - есепті кезеңде танылған және қалпына келтірілген құнсызданудан болған шығындарды;
  - инвестициялық жылжымайтын мүлік объектілерін қорлар немесе НҚ санатына ауыстыруды және кері қайтаруды;
  - басқа өзгерістерді;
5. төмендегілерді қоса алғанда, жиынтық кіріс туралы есепте танылған сомалар:
  - жалға берілген инвестициялық жылжымайтын мүліктен түсетін кірісті;
  - есепті кезеңде жалға беруден кіріс алынған инвестициялық жылжымайтын мүлікке байланысты туындаған тікелей операциялық шығыстарды (жөндеуге және ағымдағы қызмет көрсетуге арналған шығыстарды қоса алғанда);
  - есепті кезеңде жалдау кірісін әкелмеген инвестициялық жылжымайтын мүлікке байланысты туындаған тікелей операциялық шығыстарды (жөндеу және ағымдағы қызмет көрсету шығыстарын қоса алғанда);
6. инвестициялық жылжымайтын мүліктің әділ құнын. Инвестициялық жылжымайтын мүліктің әділ құнын сенімді анықтау мүмкін болмаған ерекше жағдайларда мынадай ақпарат ұсынылады:
  - инвестициялық жылжымайтын мүліктің сипаттамасы;
  - әділ құнды сенімді айқындау мүмкін болмайтын себептер.

### **Нормативтік-құқықтық база**

1. ХҚЕС (IA8) 1 «Қаржылық есептілікті ұсыну»;
2. ХҚЕС (IA8) 40 «Инвестициялық жылжымайтын мүлік».

## **6. Қаржы құралдары**

### **6.1. Жалпы ережелер**

Есеп саясатының осы бөлімі қаржы құралдарын қаржылық есептілікте тану, бағалау және ашу қағидаларын белгілейді.

### **6.2. Негізгі ұғымдар**

Қаржы құралы нәтижесінде бір ұйымда қаржылық актив және басқа ұйымда қаржылық міндеттеме немесе үлестік құрал бір мезгілде туындайтын кез келген шартты білдіреді. Тиісінше, қаржы құралдарына активтер мен міндеттемелер де жатады.

Қаржылық актив Қоғамның кез келген активін білдіреді:

- ақшалай қаражат түрінде;
- басқа ұйымнан ақша қаражатын немесе басқа қаржы активін алуға шартта келісілген құқықтар түрінде;

- ықтимал тиімді талаптар негізінде басқа ұйыммен қаржы құралдарымен алмасу туралы шартта келісілген құқықтар түрінде;
- басқа ұйымның үлестік құралы түрінде;
- есеп айырысу Қоғамның меншікті үлестік құралдарымен жүзеге асырылатын немесе жүзеге асырылуы мүмкін шарттар түрінде.

Қаржы активтеріне жатпайды:

- материалдық және материалдық емес активтер;
- берілген аванстар, нәтижесінде ақша қаражатын алу құқығы туындамайтын тауарларды, көрсетілетін қызметтерді алудан түсетін болашақ экономикалық пайда;
- қаржылық емес активтерді жеткізу жолымен реттелуі мүмкін шарт бойынша құқықтар;
- шарттардан емес, заңнама талаптарының нәтижесінде туындайтын активтер.

Осылайша, ақшалай қаражат пен оның баламалары, қаржылық активтермен етелетін дебиторлық берешек, үлестік құралдар, қаржылық кепілдіктер және оасқа да құқықтар Қоғамның қаржылық активтеріне жатқызылуы мүмкін.

*Қаржылық міндеттеме* - бұл:

- шартта келісілген міндеттеме болып табылатын, басқа ұйымға ақша қаражатын немесе басқа қаржы активтерін беру; немесе ықтимал тиімсіз жағдайларда қаржы құралдарын басқа қаржы құралдарына айырбастау міндеттемесі;
- меншікті үлестік құралдарды жеткізу арқылы жүзеге асырылатын немесе жүзеге асырылуы мүмкін есеп айырысу және
- ол бойынша Қоғам меншікті үлестік құралдарының ауыспалы санын беретін немесе беруге міндетті болатын туынды емес құрал;
- есеп айырысу ақша қаражатының немесе басқа қаржы активінің тіркелген сомасын меншікті үлестік құралдардың тіркелген санына айырбастаудан өзгеше тәсілмен жүргізілетін немесе жүргізілуі мүмкін туынды құрал.

Қаржылық міндеттемелерге жатпайды:

- кепілдік міндеттемелер түріндегі қаржылық емес активтермен өтелетін міндеттемелер;
- болашақ кезеңдердің кірістері, фьючерстік келісімшарттар, алынған аванстар;
- шарттардан емес, заңнама талаптарының салдарынан туындайтын міндеттемелер.

*Қаржы салымдары* - ақша қаражаты болып табылмайтын бұл қаржылық актив осы құқықты куәландыратын құжатқа (шартқа, бағалы қағазға және т. б.) сәйкес белгілі бір мерзімде ақша қаражатының немесе өзге де қаржы активтерінің белгілі бір мөлшерін алу құқығын білдіреді.

Қаржы салымдарына бағалы қағаздармен ресімделмеген бағалы қағаздарға салынған инвестициялар, басқа ұйымдардың жарғылық капиталдарына салымдар, банк салымдары (депозиттер), талапты басқаға беру шарты бойынша алынған берешек, басқа кәсіпорындарға берілген қарыздар, туынды қаржы салымдары жатады.

*Үлестік құрал* - Қоғамның капиталындағы үлеске құқығын растайтын, оның барлық міндеттемелерін шегергендегі Қоғам активтері құнының бір бөлігін білдіретін кез келген шарт. Қаржылық міндеттемелерден айырмашылығы - үлестік құралдар эмитенттің оларды қаржы активтерін ұстаушыға беру міндеттемесін тудырады. Үлестік құралдарға жай акциялар, міндетті түрде сатып алуға жатпайтын артықшылықты акциялар, опциондар мен акцияларға варранттар жатады.

Базалық қаржы құралдарынан басқа (дебиторлық және кредиторлық берешек, үлестік бағалы қағаздар) туынды және күрделі қаржы құралдары бар.

*Туынды қаржы құралы* деп;

- пайыздық мөлшерлеменің, тауар бағасының немесе бағалы қағаздар бағамының, валюта бағамының, баға индекстерінің, рейтингтің немесе басқа да базистік айнымалының өзгеруіне байланысты құны өзгертін қаржы құралы;
- сатып алынуы басқа қаржы құралдарымен салыстырғанда болмашы инвестицияларды талап ететін, бағалары нарықтың өзгеруіне ұқсас әрекет ететін қаржы құралы;
- есеп айырысуды болашақта жүргізу болжанатын қаржы құралы түсініледі.



Туынды қаржы құралдарының мысалдары: фьючерстер, форвардтық келісімшарттар және опциондар, своптар.

*Күрделі қаржы құралы* - бұл қаржылық міндеттеме мен үлестік құралдың үйлесімі болып табылатын құрал. Мұндай құралдардың мысалдары: жай акцияларға айырбасталатын немесе қаржылық емес активтермен өтелетін облигациялар. Күрделі қаржы құралы туынды қаржы құралын қамтуы мүмкін.

*Қаржы активінің немесе қаржы міндеттемесінің амортизацияланған құны* — бастапқы құн мен өтеу сомасы арасындағы айырма амортизациясы пайызының тиімді мөлшерлемесінің әдісін пайдалана отырып, жинақталған сомаға, сондай-ақ құнсыздануға немесе үмітсіз берешекке азайту сомасын (тікелей немесе бағалау резервінің шотын пайдалану арқылы) шегергенде азайтылған немесе ұлғайтылған, борыштың негізгі сомасын өтеуге арналған төлемдерді шегере отырып, қаржы активтері немесе міндеттемелер бастапқы тану кезінде бағаланатын шама.

*Әділ құн* активті сату кезінде алынған немесе өлшеу күніне нарыққа қатысушылар арасындағы әдеттегі мәміле барысында беру кезінде төленген бағаны көрсетеді. Осылайша, міндеттеменің әділ құны міндеттемені орындамау тәуекелін (яғни меншікті кредиттік тәуекел) көрсетеді.

Қаржы құралының әділ құны мынадай жағдайларда жеткілікті ықтималдық деңгейімен айқындалады:

- ашық нарықтағы қаржы құралының бағасы туралы қолжетімді ақпарат бар болған кезде;
- қаржы құралы рейтингке қатысқан кезде;
- қаржы құралы белсенді нарық деректері негізінде қолайлы бағалау моделіне ие болған кезде;
- қаржы активінің немесе қаржылық міндеттеменің әділ құны бір немесе бірнеше жалпыға бірдей қолжетімді әдістерді қолдану арқылы, мысалы, ақша ағындарын дисконттау арқылы айқындалуы мүмкін болған кезде.

*Бизнес-модель* қоғамның ақша ағындарын қалыптастыру үшін өзінің қаржылық активтерін қалай басқаратынын сипаттайды. Ол жекелеген қаржы құралдары деңгейінде емес, қаржы активтері топтарын басқаруды көрсететін деңгейде айқындалады

*Тиімді пайыздық ставка* әдісі-қаржы активінің немесе қаржылық міндеттеменің амортизацияланған құнын есептеу үшін, сондай-ақ тиісті кезең ішінде пайданың немесе залалдың құрамындағы пайыздық түсімді немесе пайыздық шығыстарды бөлу және тану үшін қолданылатын әдіс.

*Тиімді пайыздық мөлшерлеме қаржы* активінің немесе қаржылық міндеттеменің күтілетін қолданылу мерзімі ішінде қаржы активінің жалпы баланстық құнына дейін немесе қаржылық міндеттеменің амортизацияланған құнына дейін есеп айырысатын болашақ ақшалай төлемдерді немесе түсімдерді дисконттайтын мөлшерлеме. Тиімді пайыздық мөлшерлемені есептеу кезінде қоғам қаржы құралының барлық шарттық талаптарын (мысалы, мерзімінен бұрын өтеуге арналған опционды, ұзартуға арналған опционды, колл-опционды және ұқсас опциондарды) ескере отырып, бірақ күтілетін кредиттік шығындарды есепке алмай, күтілетін ақша ағындарын бағалауы тиіс. Есепке тиімді пайыздық ставканың ажырамас бөлігі болып табылатын шарт бойынша тараптар арасында төленген немесе алынған барлық сыйақылар мен сомалар, мәміле бойынша шығындар және барлық өзге сыйлықақылар немесе жеңілдіктер енгізіледі.

*Күтілетін кредиттік шығындар-салмақтық*, коэффициенттер ретінде дефолт басталуының тиісті тәуекелдерін пайдалана отырып айқындалған кредиттік шығындардың орташа өлшемді мәні.

*Шығындарға арналған резервтік бағалау* -амортизацияланған құны бойынша бағаланатын қаржы активтері, жалдау бойынша дебиторлық берешек және шарт бойынша активтер бойынша күтілетін кредиттік залалдарға арналған бағалау резерві, Өзге жиынтық кіріс арқылы әділ құны бойынша бағаланатын қаржы активтері бойынша құнсызданудың жинақталған сомасы және қарыздар беру және қаржылық кепілдік шарттары бойынша міндеттемелер бойынша күтілетін кредиттік залалдарға қатысты бағалау міндеттемесі.



### 6.3. Қаржы құралдарын жіктеу және тану

Қоғам қаржылық активті немесе қаржылық міндеттемені өзінің қаржылық жағдайы туралы есебінде қоғам құралдың шарттық талаптарының тарабы болған кезде ғана таниды.

Стандартты талаптарда қаржы активтерін сатып алуды немесе сатуды тану және тануды тоқтату мәміле жасалған күн бойынша есепке алуды пайдалана отырып жүзеге асырылады.

Сауда дебиторлық берешекті қоспағанда, қаржылық актив немесе қаржылық міндеттеме бастапқы танылған кезде нақты шығындар бойынша, яғни оған енгізілген (актив бойынша) немесе алынған (міндеттеме бойынша) өтеудің әділ құны бойынша бағаланады.

Сауда дебиторлық берешегін бастапқы тану кезінде қоғам, егер сауда дебиторлық берешекте "Сатып алушылармен жасалған шарттар бойынша түсім"15 ХҚЕС (IFK8) сәйкес қаржыландырудың елеулі компоненті болмаса, мәміле бағасы бойынша бағалайды.

Бастапқы бағалауға мәміле бойынша шығындар, оның ішінде консультанттарға, брокерлер мен дилерлерге төленген сыйақылар мен комиссиялар, реттеуші органдар мен қор биржаларының алымдары, қаражат аударғаны үшін салықтар мен алымдар кіреді.

Қоғамның қаржылық активтері келесідей бағаланады:

- амортизацияланған құны бойынша;
- пайда немесе шығын арқылы әділ құн бойынша.

Егер мынадай екі шарт та орындалса, қаржылық актив амортизацияланған құны бойынша бағаланады:

- қаржылық актив бизнес-модель шеңберінде ұсталады, оның мақсаты шартта көзделген ақша ағындарын алу үшін қаржылық активтерді ұстап қалу болып табылады және

- қаржы активінің шарттық талаптары борыштың негізгі сомасының есебіне және борыштың негізгі сомасының өтелмеген бөлігіне проценттер ғана болып табылатын ақша ағындарын көрсетілген күндері алуды негіздейді.

Егер мынадай екі шарт та орындалса, қаржылық актив басқа жиынтық кіріс арқылы әділ құн бойынша бағаланады:

- қаржылық актив бизнес-модель шеңберінде ұсталады, оның мақсатына шартта көзделген ақша ағындарын алу арқылы да, қаржылық активтерді сату арқылы да қол жеткізіледі және

- қаржы активінің шарттық талаптары борыштың негізгі сомасының есебіне және борыштың негізгі сомасының өтелмеген бөлігіне проценттер ғана болып табылатын ақша ағындарын көрсетілген күндері алуды негіздейді.

Амортизацияланған құны бойынша есепке алынатын қаржы активтері берілген қарыздарды, сауда дебиторлық берешегін және шартта көзделген ақша қаражатын алу мақсатында ұсталатын өзге де қаржы активтерін қамтиды.

Амортизацияланған құны бойынша есепке алынбайтын қаржы активтері әділ құны бойынша есепке алынады.

Әділ құны бойынша ескерілетін қаржы активтерінің әділ құнындағы өзгерістер пайда мен залалдың құрамында ескеріледі.

Қоғам барлық қаржылық міндеттемелерді кейіннен пайыздың тиімді ставкасы әдісін пайдалана отырып, амортизацияланған құны бойынша бағаланатын ретінде жіктейді.:

1) өзгерістері пайдаларда немесе шығындарда көрсетілетін әділ құн бойынша бағаланатын қаржылық міндеттемелер негізінде жүзеге асырылады. Міндеттемелер болып табылатын туынды құралдарды қоса алғанда, мұндай міндеттемелер кейіннен әділ құн бойынша бағаланады;

2) қаржы активін беру тануды тоқтатуға арналған талаптарды қанағаттандырмаған немесе жалғастырылып отырған қатысу қағидаты қолданылған жағдайда туындайтын қаржылық міндеттемелер қамтылуға тиіс;

3) шарттарының қаржы кепілдігі. Бастапқы танылғаннан кейін осындай шартты шығарған тарап кейіннен осындай шартты ең үлкен шамада бағалайды.:

- осы есеп саясатының "Резервтер, шартты міндеттемелер және шартты активтер" бөліміне сәйкес айқындалған сома және

- "Түсім" бөлімінің қағидаттарына сәйкес танылған кірістің жалпы сомасы, қажет болған жағдайда, шегеріле отырып, бастапқыда танылған сома;

4) нарықтық бағадан төмен пайыздық мөлшерлеме бойынша қарыз беру жөніндегі міндеттемелер қамтылуға тиіс. Бастапқы танылғаннан кейін өзіне осындай міндеттеме қабылдаған тарап кейіннен оны ең үлкен шамасы бойынша бағалайды:

- осы есеп саясатының "Резервтер, шартты міндеттемелер және шартты активтер" бөліміне сәйкес айқындалған сома және

- "Түсім" бөлімінің қағидаттарына сәйкес танылған кірістің жалпы сомасы, қажет болған жағдайда, шегеріле отырып, бастапқыда танылған сома.

Қаржылық міндеттемені бастапқы тану кезінде қоғам, егер қандай да бір нәрсенің нәтижесінде неғұрлым орынды ақпарат беруді қамтамасыз етсе, пайда немесе шығын арқылы әділ құн бойынша бағаланатын ретінде кейіннен қайта жіктеу құқығынсыз оны өз қалауы бойынша жіктей алады:

а) бұл активтерді немесе міндеттемелерді бағалаудың әртүрлі базаларын пайдалану не олармен байланысты пайда мен залалдарды тану салдарынан өзгеше туындауы мүмкін бағалауға немесе тануға (кейде "есептік сәйкессіздік" деп аталатын) тәсілдердің сәйкессіздігін жоюға немесе едәуір азайтуға мүмкіндік береді; не

б) қаржылық міндеттемелер тобын немесе қаржылық активтер мен қаржылық міндеттемелер тобын басқару және оның нәтижелерін бағалау тәуекелдерді басқарудың құжатпен ресімделген стратегиясына немесе инвестициялық стратегияға сәйкес әділ құн негізінде жүзеге асырылады және осы негізде қоғамның негізгі басқарушы персоналына берілетін осындай топ туралы ішкі ақпарат қалыптастырылады.

Қаржылық міндеттемелерге қатысты пайыздар, дивидендтер, пайда және шығындар пайда мен шығындар туралы есепте кірістер мен шығыстар ретінде көрсетіледі.

#### **6.4. Қаржылық кепілдіктер**

Қаржылық кепілдік шартты білдіреді, оған сәйкес эмитент қарыз құралының бастапқы немесе қайта қаралған талаптарына сәйкес белгілі бір борышқор белгіленген мерзімде төлем жасай алмауына байланысты құралды ұстаушыға келтірілген залалды өтеу мақсатында белгілі бір төлемдер жүргізуге міндетті.

Қоғамның қаржылық кепілдік шарттарына байланысты тараптарға, үшінші тараптарға қатысты қоғам беретін кепілдіктер (оның ішінде сыйақы көздемейтін қаржылық кепілдіктер) жатады.

##### *Бастапқы тану және одан әрі бағалау*

Қаржылық кепілдік бойынша келісімшарт бастапқыда әділ құн бойынша танылады. Кейіннен қаржылық кепілдік мыналардың ең көбі бойынша бағаланады: осы есеп саясатының "Резервтер, шартты міндеттемелер және шартты активтер" бөліміне сәйкес резерв ретінде айқындалған сома және егер қолданылатын болса, кумулятивтік амортизация шегеріле отырып, бастапқыда танылған сома.

##### *Қоғамның байланысты тараптарына қатысты берілетін кепілдіктер*

Бастапқы тану кезінде тиісті міндеттеменің әділ құны қарыз алушы Қоғам қамтамасыз еткен кредитті алған пайыздық ставка мен егер қоғам кепілдік бермесе қолданылатын пайыздық ставка арасындағы айырманы білдіретін, кепілдікпен жабылған пайыздық ставка сомасына қолдану нәтижесінде алынған сома ретінде айқындалуға тиіс.

Баламалы, осы мөлшерлеме ұқсас кредиттік рейтингі бар қарыз алушыларға берілген кепілдіктер бойынша нарықтық мөлшерлеме ретінде айқындалуы мүмкін. Сондай-ақ, әділ құн ұқсас шарттармен (мерзім, валюта) нарықтық жағдайларда ұсынылатын ұқсас кепілдіктер туралы ақпарат (банктік кепілдіктер туралы ақпарат) негізінде айқындалуы мүмкін.

Қоғам тиісті баланстан тыс "Шартты және ықтимал талаптар мен міндеттемелер" шоттарындағы баланста берілген және расталған кепілдіктердің есебін жүргізеді.

Кепілдіктер кепілдік берілген кезден бастап және оның қолданылу мерзімі өткен күнге дейін немесе кепілдік шарттарында көзделген талаптар немесе міндеттемелер толық орындалғанға дейін есепте көрсетіледі.

Берілген немесе расталған кепілдік бойынша өтеу сомасы клиенттердің міндеттемелерін





қамтамасыз ету (кепілзат, кепілдік, кепілпұл) болып табылатын құжаттамалық есеп айырысулар немесе салымдар бойынша кредиторлардың баланстан тыс шоттарында көрсетіледі және кепілдіктің қолданылу мерзімі өткенге дейін немесе қоғамның кепілдік бойынша міндеттемелерді орындау күніне дейін ескеріледі.

Кепілдіктің қолданылу және орындалу мерзімі өткен және бенефициардан кепілдік бойынша талаптар алынбаған жағдайда, берілген немесе расталған кепілдік бойынша Қоғамның талаптары мен міндеттемелері ықтимал талаптар мен міндеттемелердің баланстан тыс шоттарынан есептен шығарылады. Бұл ретте принципал берген өтеу сомасын қоғам шартта көзделген мерзімде принципалдың шотына қайтарады.

Егер жағдай (оқиға) басталған кезде қоғам кепілдік шарты бойынша ақы төлеуді жүзеге асыру жолымен берілген немесе расталмаған кепілдіктер бойынша міндеттемені орындайтын болса, жүргізілген төлем сомасы принципал оны өтегенге дейін кепілдіктер бойынша дебиторларға қойылатын талап ретінде көрсетіледі.

Қоғам берілген өтелген кепілдіктер бойынша төлемді кепілдік беру туралы шарт бойынша клиент ұсынған өтеу сомасы есебінен жүзеге асырады. Бұл ретте, егер кепілдік беру туралы шартқа сәйкес Қоғамның Бенефициар алдында орындаған міндеттемелерінің сомасы принципал берген өтеу сомасынан артық болса, айырма сомасы кепілдіктер бойынша дебиторларға қойылатын талап ретінде көрсетіледі.

### **6.5. Қаржы активтерінің құнсыздануы**

Қоғам әрбір күнгі жағдай бойынша қаржы активтерін (әділ құны бойынша ескерілетін активтерден басқа) құнсыздану белгілерінің болуына бағалайды.

Егер амортизацияланған құны бойынша бағаланған қаржы активтерінен шығынға ұшыраудың объективті куәлігі болса, онда шығын сомасы активтің баланстық құны мен қаржы активі бойынша пайыздың бастапқы тиімді ставкасы (яғни бастапқы тану кезінде есептелген пайыздың тиімді ставкасы) бойынша дисконтталған ақша қаражатының болашақ есеп айырысу ағындарының келтірілген құны арасындағы айырма ретінде бағаланады. Активтің баланстық құны тікелей немесе бағалау резервінің шотын пайдалану арқылы азайтылуы тиіс. Шығын сомасы пайданың немесе шығынның құрамында танылуы тиіс.

Құнсыздану белгілеріне мыналар жатады:

1. эмитент немесе борышкер бастан кешкен елеулі қаржылық қиындықтар;
2. шарт талаптарын бұзу;
3. кредитордың қарыз алушының қаржылық қиындықтарына байланысты жеңілдікті шарттар беруі;
4. банкроттықтың немесе өзге де қарыз алушыны қайта ұйымдастыру қаржылық жағдайдың жоғары (50% - дан астам) ықтималдығының пайда болуы;
5. осы қаржы активі үшін белсенді нарықтың жоғалуы;
6. осы активтерді бастапқы тану сәтінен бастап қаржы активтері топтар бойынша ақша ағындарының болжамды азаюы туралы куәліктер

Амортизацияланған құны бойынша көрсетілген қаржы активтері үшін құнсыздану сомасы бастапқы қолданыстағы пайыздық ставка бойынша дисконтталған ақша қаражатының болжамды болашақ қозғалысының баланстық құны мен ағымдағы құны арасындағы айырманы білдіреді.

Қаржы құралын бастапқы тану сәтінен бастап күтілетін кредиттік шығындарды есепке алуды қаржы құралын бастапқы тану сәтінен бастап кредиттік тәуекелдің өзгеруіне қарай үш кезеңге бөлуге болады:

1 - кезең. Ағымдағы есепті күндегі жағдай бойынша кредиттік тәуекел бастапқы танылған сәттен бастап айтарлықтай жоғарылаған жоқ, осы кезеңде шығындарға арналған бағалау резерві ағымдағы есепті күнге күтілетін 12 айлық кредиттік залалдарға тең сомада айқындалады.

2 - кезең. Осы кезеңде қаржы құралы бастапқы танылған сәттен бастап кредиттік тәуекелдің едәуір артуы әрбір есепті күнгі жағдай бойынша шамасы бүкіл мерзім ішінде күтілетін кредиттік залалдарға тең болатын залалға арналған бағалау резерві танылады.

1 - кезең. Дефолттың басталуы осы кезеңде шығындар үшін бағалау резервінің мәні бүкіл

мерзім ішінде күтілетін несиелік шығындарға тең болады.

Бұл ретте пайыздық түсім қаржы құралының жалпы баланстық құнына тиімді пайыздық ставканы қолдану жолымен (күтілетін залалдарға арналған резервті есепке алмағанда), ал 3 - кезеңде оның амортизацияланған баланстық құнына тиімді пайыздық ставканы қолдану жолымен (күтілетін залалдарға арналған резервті ескере отырып) 1 және 2-кезеңдерге тиімді пайыздық ставка әдісімен есептеледі.

Кредиттік шығындарды тану күтілетін кредиттік залалдарға бағалау резервін көрсету жолымен жүзеге асырылады және күтілетін залалдардың өзгерістерін ескере отырып, бағалау резерві әрбір есепті күнге қайта қаралады.

Қоғам амортизацияланған құны бойынша бағаланатын қаржы активі, жалдау бойынша дебиторлық берешек, шарт немесе қарыз беру жөніндегі міндеттеме бойынша актив және қаржылық кепілдік шарты бойынша, яғни пайыздық кіріс әкелетін активтер бойынша күтілетін кредиттік залалдарға бағалау резервін тануға тиіс.

Егер қаржы құралының есепті күнгі жағдай бойынша кредиттік тәуекелі төмен екендігі айқындалған болса, онда қаржы құралы бойынша кредиттік тәуекел бастапқы танылған сәттен бастап айтарлықтай ұлғайған жоқ.

Бастапқы тану сәтінен бастап кредиттік тәуекелдің елеулі ұлғаюын бағалау тәсіліне қарамастан, егер шартта көзделген төлемдер 30 күннен астам мерзімге кешіктірілсе, қаржы активі бойынша кредиттік тәуекел бастапқы тану сәтінен бастап едәуір ұлғайғаны туралы теріске шығарылатын жол беру қолданылады.

Бұл жол берушілікті теріске шығару шартта көзделген төлемдердің мерзімі 30 күннен астам кешіктірілген болса да, кредиттік тәуекел бастапқы тану сәтінен бастап елеулі ұлғаймағанын көрсететін, шамадан тыс шығындарсыз немесе күш-жігерсіз қолжетімді, негізделген және расталатын ақпарат болған кезде ғана мүмкін болады. Егер кредиттік тәуекел шартта көзделген төлемдерден 30 күннен астам мерзімге едәуір ерте ұлғайса, теріске шығарылатын жол берілім қолданылмайды.

Дефолттың басталу тәуекелін анықтау үшін тиісті қаржы құралы бойынша кредиттік тәуекелді ішкі басқару мақсаттары үшін пайдаланылатын анықтамаға сәйкес келетін дефолт анықтамасын қолдану және қажет болған кезде сапалық көрсеткіштерді (мысалы, қаржылық ковенанттар) қарау қажет. Алайда, дефолт қаржылық активтің мерзімі 90 күнге кешіктірілгенінен кешіктірмей пайда болады деген теріске шығарылатын болжам бар, ұйым төлемнің үлкен кідірісін көздейтін дефолт критерийін пайдалану неғұрлым орынды екенін көрсететін негізделген және расталған ақпаратқа ие болған жағдайларды қоспағанда.

Күтілетін кредиттік шығындарға арналған бағалау резерві мыналарға тең сомамен айқындалады:

- 12 айлық күтілетін кредиттік залалдар (есепті күннен кейін 12 ай ішінде мүмкін болатын қаржы құралы бойынша дефолттар салдарынан туындайтын күтілетін кредиттік залалдар); немесе

- бүкіл мерзім ішінде күтілетін кредиттік залалдар (қаржы құралының қолданылу мерзімі ішінде дефолттың барлық ықтимал жағдайлары салдарынан туындайтын күтілетін кредиттік залалдар).

Күтілетін кредиттік шығындарды есептеу-бұл дефолттың басталу ықтималдығының дәрежесі бойынша мөлшерленген қаржы активінің күтілетін қолданылу мерзімі ішіндегі кредиттік шығындарды бағалау рәсімі.

Күтілетін кредиттік шығындарды есептеу үшін қоғам мынадай формуланы қолданады:

(6. 1)

$$ECL = EAD * PD * LGD$$

мұнда ECL-күтілетін несиелік шығындар;

EAD-дефолт тәуекелі бар кредиттік талаптардың шамасы  $EAD = P+CF$ ;

PD-дефолт ықтималдығы;

LGD -  $LGD = 1-RR$  дефолт жағдайында шығын деңгейі;

P-қаржы активінің ағымдағы құны;

CF-күтілетін ақша ағыны;

RR-қаржы активін қалпына келтіру үлесі (дефолт жағдайында қайтарылуы мүмкін жалпы қарыз қаражатының %).

Егер формуланың орнына қандай да бір рейтингтік агенттіктің дефолт ықтималдығы кестесі болса (6.1) қоғам оны күтілетін кредиттік шығындарды (ECL) есептеу кезінде пайдаланады.

Егер қаржы құралы бойынша кредиттік тәуекел бастапқы танылған сәттен бастап айтарлықтай өскен болса, бүкіл мерзім ішінде күтілетін кредиттік залалдарға арналған резерв танылуға тиіс. Мұндай резервті құру шарт бойынша активтер немесе қаржыландырудың елеулі құрамдауышы жоқ сауда дебиторлық берешек үшін де қажет.

Қаржы активінің баланстық құны күмәнді талаптар бойынша резервті пайдалану арқылы баланстық құн азайған кезде, сауда дебиторлық берешекті қоспағанда, барлық қаржы активтері бойынша құнсызданудан болатын залалға азайтылады.

Егер келесі кезеңде құнсызданудан болатын залалдың шамасы қысқарса және бұл қысқартуды құнсыздану танылғаннан кейін болған оқиғамен объективті түрде байланыстыруға болатын болса (мысалы, дебитордың кредиттік қабілеттілік рейтингінің жоғарылауымен), құнсызданудан бұрын танылған залалды не тікелей, не бағалау резервінің шотын түзету арқылы қалпына келтіру керек. Мұндай реверсивті жазба қаржы активінің баланстық құнының құнсыздануды қалпына келтіру күніне құнсыздану танылмағандай есептелген оның амортизацияланған құнынан асып кетуіне әкеп соқтырмауға тиіс. Кері жазбаның сомасы пайданың немесе шығынның құрамында танылуы тиіс.

Қоғам үлестік қаржылық салымдардың осы құнсыздануына резерв есептейді, егер:

1. әділ құнды сенімді түрде бағалауға болады;
2. есепті күнге үлестік қаржы салымдарының әділ құны баланстық құннан томен.

Жоғарыда аталған шарттардың ең болмағанда біреуі орындалмаған кезде есепті кезеңнің соңында қаржы салымдарының құнсыздануына резерв құрылмайды.

#### **6.6. Қаржы құралын тануды тоқтату**

Егер қоғамда қаржы активін толық көлемде немесе оның бір бөлігін өтеуге қатысты негізделген күтулер болмаса, қоғам қаржы активінің жалпы баланстық құнын тікелей азайтуға тиіс. Есептен шығару-тануды тоқтатуға әкелетін оқиға.

Қоғам қаржылық активті тануды тоқтатады, егер:

- қаржы активі бойынша ақша қаражатының ағынына талап етудің шарттық құқықтарының мерзімі аяқталады; не
- беру тануды тоқтату критерийлеріне сәйкес келген кезде Қоғам қаржылық активті береді.


Қаржы активі қоғам оны берген кезде беріледі деп саналады:

- шарт бойынша ақша қаражатының ағындарын алуға талап ету құқығын берді; қаржы активіне; не
  - ақша қаражатының ағындарын алуға шарттық құқықтарын сақтады;
- бірақ бұл ретте үш нақты шарт сақталған кезде ғана келісім шеңберінде бір немесе бірнеше алушыға осы ақша қаражатын төлеуге шарттық міндеттемені өзіне алады:

1) қоғамның бастапқы активтен баламалы соманы алғанға дейін соңғы алушыларға ақша қаражатын төлеу бойынша міндеттемесі болмаған кезде. Қарыз қаражатының сомасын толық өтеу құқығымен қоғам жүргізетін қысқа мерзімді аванстық төлемдер, оған қоса нарықтық мөлшерлемелер бойынша есептелген пайыздар бұл шартты бұзу болып табылмайды;

2) беру танудың талаптары бойынша Қоғамның түпкілікті алушыларға ақша қаражатының ағындарын төлеу жөніндегі өз міндеттемесін кепілдікті қамтамасыз етуден басқа, бастапқы активті сатуға немесе басқа мақсаттар үшін кепілге салуға құқығы оолмаған кезде;

3) Қоғам түпкілікті алушылардың атынан алатын ақша қаражатының кез келген ағынын аударып, елеулі кідірістерге жол бермеуі тиіс. Бұдан басқа, Қоғам ақша қаражатындағы немесе ақша қаражаттарының баламаларындағы инвестицияларды қоспағанда, осындай ақша қаражатының ағындарын алынған күннен бастап соңғы алушыларға талап етілетін аудару күніне



дейінгі қысқа есеп айырысу кезеңі ішінде қайта инвестициялауға құқылы емес, бұл ретте мұндай инвестициялардан пайыздық кіріс соңғы алушыларға берілуге жатады.

Қоғамның қаржы активін беру процесінде оның осы қаржы активіне иелік етумен байланысты тәуекелдер мен пайдалар сақталатын дәрежесін бағалау қажет. Бұл жағдайда:

1. егер Қоғам қаржы активіне иелік етуге байланысты барлық тәуекелдер мен пайдалардың елеулі бөлігін берсе, ол осы қаржы активін тануды тоқтатып, беру кезінде туындаған немесе сақталған кез келген құқықтар мен міндеттемелерді активтер мен міндеттемелер ретінде жеке мойындауы керек;

2. егер Қоғам қаржылық активті иеленумен байланысты барлық тәуекелдер мен пайданың елеулі бөлігін өзінде сақтап қалса, ол осы қаржылық активті одан әрі де мойындауы керек;

3. егер Қоғам қаржы активіне меншік құқығымен байланысты барлық тәуекелдер мен пайданы іс жүзінде бермесе және сақтамаса, онда ол осы қаржы активіне бақылауды сақтағанын айқындауға тиіс. Бұл жағдайда:

- егер Қоғам бақылауды сақтамаса, онда ол осы қаржы активін тануды тоқтатуға және беру кезінде жасалған немесе сақталған барлық құқықтар мен міндеттерді активтер немесе міндеттемелер ретінде жеке тануға тиіс;

- егер Қоғам бақылауды сақтап қалса, онда ол осы қаржы активіне өзінің үздіксіз қатысу көлемінде осы қаржы активін тануды жалғастыруы тиіс.

Тәуекелдер мен сыйақыларды беру қоғам оны бергенге дейін және одан кейін ұшыраған берілген активтен таза ақша ағындарының сомалары мен мерзімдерін өзгерту тәуекелін салыстыру арқылы бағаланады.

Егер қоғам ұшырайтын қаржы активінен түсетін ақша қаражатының болашақ таза ағындарының дисконтталған құнының өзгеру тәуекелі беру нәтижесінде айтарлықтай өзгермесе (мысалы, ол қаржылық активті белгіленген баға бойынша немесе сату бағасы бойынша кері сатып алу талабымен шарт бойынша сатқанына байланысты), қоғам қаржылық активті иеленумен байланысты барлық тәуекелдер мен сыйақыны іс жүзінде сақтап қалды.

Егер осы өзгерістердің тәуекелі қаржы активіне байланысты ақша қаражатының болашақ таза ағындарының келтірілген құнының жалпы ықтимал өзгерістеріне қатысты елеулі болып табылмаса, Қоғам қаржы активін иеленуге байланысты барлық тәуекелдер мен сыйақыны іс жүзінде берді (мысалы, Қоғам қаржы активін кері сатып алу кезінде оны тек әділ құны бойынша қайта сатып алу мүмкіндігі шартымен сатқанына немесе осындай келісім бойынша үлкен қаржы активінен ақша қаражаты ағындарының толық пропорционалды үлесін осындай, осы есеп саясатының шарттарына жауап беретін қарызға қатысу ретінде).

Көптеген жағдайларда қоғам қаржылық активті иеленумен байланысты барлық тәуекелдер мен сыйақыларды бергені не сақтағаны және қандай да бір есеп айырысуларды орындаудың қажеті жоқ екені айқын болады. Басқа жағдайларда болашақ таза ақша ағындарының дисконтталған құнының өзгеруіне байланысты Қоғамның тәуекелдерін есептеу және салыстыру қажет. Есептеу және салыстыру дисконттау ставкасы ретінде тиісті ағымдағы нарықтық пайыздық ставканы пайдалана отырып жасалады. Таза ақша ағындарының барлық ықтимал өзгерістері ескеріледі, ал ықтималдығы жоғары нәтижелерге үлкен мән беріледі.

Қоғамның берілген активті бақылауды сақтауы қабылдаушы тараптың активті сату мүмкіндігіне байланысты болады. Егер қабылдаушы тараптың бүкіл активті байланысты емес үшінші тарапқа сатудың практикалық мүмкіндігі болса және сонымен бірге қабылдаушы тарап мұндай мүмкіндікті біржақты түрде, мұндай беруге қосымша шектеулер қоймастан пайдалана алса, онда Қоғам бақылауды сақтамайды. Барлық басқа жағдайларда Қоғам бақылауды сақтайды.

*Тануды тоқтату үшін талаптарға сәйкес келмейтін активтерді беру*

Егер активті беру Қоғамның берілген активке меншік құқығымен байланысты барлық тәуекелдер мен пайданы іс жүзінде сақтауының салдарынан тануды тоқтатуға әкелмесе, онда қоғам барлық берілген активті тануды жалғастыруға тиіс және алынған өтем жасауға қатысты қаржылық міндеттемені тануға тиіс. Келесі кезеңдерде Қоғам осы берілген активтен түсетін барлық кірістерді және осы қаржылық міндеттеме бойынша туындайтын барлық шығыстарды тануға тиіс.



*Берілген активтерге үздіксіз қатысу*

Егер Қоғам берілген активке меншік құқығымен байланысты барлық тәуекелдер мен пайданы іс жүзінде бермесе және сақтамаса, бірақ берілген активті бақылауды сақтаса, онда қоғам берілген активті оның осы активке қатысуын жалғастыратын көлемде тануды жалғастырады. Қоғамның берілген активке үздіксіз қатысу көлемі оның берілген актив құнының өзгеру тәуекеліне ұшырау дәрежесімен айқындалады. Мысалы:

а) егер Қоғамның жалғастырылып отырған қатысуы берілген актив бойынша кепілдік нысанын қабылдайтын болса, онда ұйымның жалғастырылып отырған қатысу көлемі мынадай екі шаманың ең азымен шектеледі: осы активтің шамасы және ұйым қайтаруға міндетті болатын алынған өтеудің ең жоғары сомасы ("кепілдік сомасы").

б) егер Қоғамның жалғастырылып отырған қатысуы берілген активке қатысты шығарылған немесе сатып алынған опцион (немесе сол және басқа бірге) нысанын қабылдаса, онда Қоғамның жалғастырылып отырған қатысуының көлемі қоғам сатып алуы мүмкін берілген активтің шамасымен шектеледі. Алайда әділ құны бойынша бағаланатын активке қатысты шығарылған пут-опцион жағдайында қоғамның жалғастырылатын қатысу көлемі мынадай екі шаманың ең азымен шектеледі: берілген активтің әділ құны және осы опционды орындау бағасы.

с) егер Қоғамның жалғасып жатқан қатысуы ақша қаражатымен есеп айырысуды жүзеге асыруды көздейтін опцион нысанын немесе берілген активке қатысты осыған ұқсас шартты қабылдаса, онда Қоғамның жалғасып жатқан қатысу көлемі ақша қаражатымен есеп айырысуды жүзеге асыруды көздемейтін опциондар үшін (Б) тармақшада жоғары белгіленген тәртіппен бағаланады.

Егер Қоғам активті өзінің жалғасып отырған қатысу көлемінде тануды жалғастыра берсе, қоғам да онымен байланысты міндеттемені таниды. Осы есеп саясатының осы бөлімінің бағалау бөлігіндегі басқа талаптарына қарамастан, берілген актив және онымен байланысты міндеттеме қоғам сақтаған құқықтар мен міндеттерді көрсететін негізде бағаланады. Активке байланысты міндеттеме берілген активтің және онымен байланысты міндеттеменің таза баланстық құны болып табылатындай етіп бағаланады:

а) егер берілген актив амортизацияланған құны бойынша бағаланса, қоғам сақтаған құқықтар мен міндеттердің амортизацияланған құны; немесе

б) қоғам сақтаған құқықтар мен міндеттердің әділ құны, егер берілген актив әділ құн бойынша бағаланса, олар бөлек бағаланатындай болуы тиіс.

Қоғам берілген активке қатысты туындайтын кірісті өзінің жалғастырылатын қатысу көлемінде тануды жалғастыруға тиіс және онымен байланысты міндеттемелерге қатысты туындайтын шығыстарды тануға тиіс.

Егер Қоғам қаржы активінің бір бөлігіне ғана қатысуды жалғастырса (мысалы, ол берілген активтің бір бөлігін кері сатып алу құқығын сақтаса немесе активті иеленуге байланысты барлық тәуекелдер мен сыйақыларды іс жүзінде сақтауға әкеп соқпайтын осы активтегі қалдық үлесін сақтаса және бұл ретте қоғам бақылауды сақтап қалса), онда Қоғам қаржы активінің алдыңғы баланстық құнын өзінің жалғастырылып отырған қатысуы нәтижесінде тануды жалғастырып отырған бөлік пен танылуы оның, беру күніндегі осы бөліктердің салыстырмалы әділ құнын негізге ала отырып.

Арасындағы айырмашылық:

а) енді танылмайтын бөлікке жатқызылған баланстық құны (тануды тоқтату күніне бағаланған) және

в) танылуы тоқтатылған бөлік үшін алынған өтеу сомасы пайданың немесе залалдың құрамында танылуға тиіс.

Егер берілген актив амортизацияланған құны бойынша бағаланса, онда қаржылық міндеттемені пайда немесе шығын арқылы әділ құны бойынша ескерілетін ретінде жіктеу мүмкіндігі байланысты міндеттемеге қолданылмайды.

*Барлық беру*

Егер берілген активті тану жалғасатын болса, онда актив пен байланысты міндеттеме өзара есепке алынбауға тиіс. Сол сияқты, қоғам берілген активтен туындайтын кірістерді байланысты

міндеттеме бойынша шеккен шығыстармен өзара есепке алмауға тиіс.

Егер беруші тарап Қабылдаушы Тарапқа ақшалай емес қамтамасыз етуді (борыштық немесе үлестік құрал сияқты) ұсынса, онда беруші және алушы тараптардың осы қамтамасыз етуді есепке алуы алушы Тараптың осы қамтамасыз етуді сатуға немесе қайта жасасуға құқығы бар-жоғына және беруші тараптың өз міндеттемелерін орындағанына немесе орындамағанына байланысты болады. Беруші және қабылдаушы тараптар есепте осындай қамтамасыз етуді мынадай түрде көрсетуі тиіс:

а) егер алушы тарап шартқа немесе жалпы қабылданған практикаға сәйкес осы қамтамасыз етуді сатуға немесе қайта жинақтауға құқығы болса, онда беруші тарап өзінің қаржылық жағдайы туралы есебінде (мысалы, үлестік құралды немесе кері сатып алу бойынша дебиторлық берешекті кепілге берген қарыз активі ретінде) басқа активтерден бөлек осындай активті қайта жіктеуге тиіс.

в) егер қабылдаушы тарап өзіне кепілге берілген қамтамасыз етуді сатса, онда ол сатудан түскен түсімдерді және әділ құны бойынша бағаланған осы қамтамасыз етуді қайтару міндеттемесін тануға тиіс.

с) Егер беруші тарап шарттың талаптарын орындамаса және мұндай қамтамасыз етуді кері алуға құқығы болмаса, онда ол осы қамтамасыз етуді тануды тоқтатуға тиіс, ал қабылдаушы Тарап бұл қамтамасыз етуді бастапқыда әділ құны бойынша бағаланған өзінің активі ретінде тануға тиіс немесе егер ол осы қамтамасыз етуді сатқан болса, онда осы қамтамасыз етуді қайтару жөніндегі өзінің міндеттемесін тануды тоқтатуға тиіс.

д) (с) тармағында көзделген жағдайларды қоспағанда, беруші тарап бұл қамтамасыз етуді өзінің активі ретінде ескеруді жалғастыруы тиіс, ал қабылдаушы тарап бұл қамтамасыз етуді актив ретінде ескермеуі тиіс.

Қаржылық міндеттеме (немесе оның бір бөлігі) борышкер өтелген болып есептеледі:

а) не кредитормен, әдетте, ақша қаражатын, өзге де қаржы активтерін, тауарларды немесе көрсетілетін қызметтерді төлей отырып, осы міндеттемені (немесе оның бір бөлігін) орындайды,

б) не құқықтық рәсімді орындау салдарынан немесе кредитордың шешімі салдарынан осы міндеттеме (немесе оның бір бөлігі) бойынша бастапқы жауаптылықтан заңды түрде босатылады. (егер борышкер кепілдік берсе, бұл шарт орындалуы мүмкін.)

Қолданыстағы қарыз алушы мен кредитор арасындағы шарттары айтарлықтай ерекшеленетін борыштық құралдармен алмасу бастапқы қаржылық міндеттемені өтеу және жаңа қаржылық міндеттемені тану ретінде есепте көрсетілуге тиіс. Сол сияқты, қолданыстағы қаржылық міндеттеменің немесе оның бір бөлігінің шарттарының айтарлықтай өзгеруі (бұл өзгеріс борышкердің қаржылық қиындықтарымен байланысты ма, жоқ па) бастапқы қаржылық міндеттемені өтеу және жаңа қаржылық міндеттемені тану ретінде ескерілуі керек.

Кез келген берілген ақшалай емес активтерді немесе қабылданған міндеттемелерді қоса алғанда, өтелген немесе екінші тарапқа берілген міндеттеменің (немесе қаржылық міндеттеменің бір бөлігінің) баланстық құны арасындағы айырма пайда мен залалға жатқызылады.

Егер Қоғам қаржылық міндеттеменің бір бөлігін сатып алса, ол осы қаржылық міндеттеменің бұрынғы баланстық құнын сатып алу күніндегі осы бөліктердің әділ құнының салыстырмалы шамаларына сүйене отырып, танылуын жалғастыратын бөлік пен танылуы тоқтатылған бөлік арасында бөлуге тиіс. Танылуы тоқтатылған бөлікке бөлінген баланстық құн мен танылуы тоқтатылған бөлік үшін төленген, берілген ақшалай емес активтерді немесе өзіне қабылдаған міндеттемелерді қоса алғанда, өтеу сомасы арасындағы айырма пайданың немесе залалдың құрамында танылуға тиіс.

### **6.7. Қаржылық есептілікте ашып көрсету**

Қаржы құралын жіктеу бизнес-модельдің елеулі өзгеруінің сирек жағдайларын қоспағанда, бастапқы тану күніне жүзеге асырылады және кейіннен өзгермейді.

Қаржы құралдарын қайта сыныптаудан болатын әсер перспективалы түрде ескеріледі, сондықтан бұрын танылған пайда мен шығындар қайта сыныптауға жатпайды.

*Қайта сыныптау кезінде қаржысы активтерін бағалау*



Егер қаржылық актив амортизацияланатын құны бойынша бағаланатын қаржы активтері санатынан әділ құны бойынша бағаланатын қаржы активтері санатына қайта сыныпталса, онда қайта сыныптау күніндегі жағдай бойынша актив әділ құны бойынша бағаланады. Әділ құн мен алдыңғы баланстық құн арасындағы туындайтын айырма "Қаржылық кірістер / (шығыстар)/амортизацияланатын құн бойынша бағаланатын қаржы активтері санатынан әділ құн бойынша бағаланатын қаржы активтері санатына қайта жіктеу нәтижесінде қаржы құралдарының әділ құнының өзгеруі" бабының құрамындағы пайда / (шығын) ретінде танылады.

Егер қаржы активі әділ құны бойынша бағаланатын қаржы активтері санатынан амортизацияланатын құны бойынша бағаланатын қаржы активтері санатына қайта сыныпталса, онда қайта сыныптау күніндегі жағдай бойынша әділ құн жаңа санаттағы құралдың баланстық құнына айналады.

Кез келген басқа қайта жіктеуге тыйым салынады.

Төменде бизнес-модель өзгермеген және тиісінше қайта сыныптау жүргізілмейтін мысалдар келтірілген:

- белгілі бір қаржы активтеріне қатысты ниеттегі өзгеріс;
- қаржы активтері үшін белгілі бір нарықтың уақытша жойылуы;
- қаржылық активтерді әртүрлі бизнес-модельдері бар қоғамның бөлімшелері арасында беру.

Қоғам қаржылық міндеттемелерді қайта жіктеуді жүргізбейді.

### **6.8 Қаржылық есептілікте ашу**

Қоғам өзінің қаржылық есептілігін пайдаланушыларға қаржы құралдарының оның қызметінің қаржылық жағдайына және қаржылық нәтижелеріне әсері қаншалықты маңызды екенін бағалауға мүмкіндік беретін ақпаратты ашуға тиіс.

Қаржылық жағдай туралы есеп

Мынадай санаттардың әрқайсысының баланстық құны не қаржылық жағдай туралы есепте, не қаржылық есептілікке ескертпелерде ашылуға тиіс:

1. өзгерістері пайданың немесе залалдың құрамында көрсетілетін әділ құн бойынша бағаланатын қаржы активтері бұл ретте оларды бастапқы тану кезінде міндетті түрде әділ құн бойынша бағаланатын осы санатқа жіктелген активтер жеке ашылады;

2. өзгерістері пайданың немесе залалдың құрамында көрсетілетін әділ құн бойынша бағаланатын қаржылық міндеттемелер бұл ретте саудаға арналған айқындаманы қанағаттандыратын міндеттемелерді бастапқы тану кезінде осы санатқа жіктелген міндеттемелер жеке ашылады;

3. амортизацияланған құны бойынша бағаланатын қаржы активтері;

4. амортизацияланған құны бойынша бағаланатын қаржылық міндеттемелер.

Қаржылық есептілікте қоғам міндеттемелер немесе шартты міндеттемелер бойынша қамтамасыз ету ретінде берілген активтердің оаланстық құны туралы ақпаратты, сондай-ақ кепіл шарттарын ашады,

*Жиынтық кіріс туралы есеп*

Қоғам жиынтық кіріс туралы есепте немесе ескертулерде кірістердің, шығыстардың, пайданың немесе залалдың мынадай баптары туралы ақпаратты ашуға тиіс:

1. таза пайда немесе таза шығындар:

- өзгерістері пайда немесе залалдың құрамында көрсетілетін әділ құн бойынша көрсетілетін қаржылық активтер немесе қаржылық міндеттемелер;

Өзгерістері пайданың немесе залалдың құрамында көрсетілетін әділ құн бойынша бағаланатын ретінде жіктелетін қаржылық міндеттемелерге қатысты Қоғам өзге жиынтық табыстың құрамында танылған пайданың немесе залалдың сомасын және пайданың немесе залалдың құрамында танылған соманы жеке ашуға тиіс.

2. амортизацияланған құны бойынша бағаланатын қаржылық міндеттемелердің;

3. амортизацияланған құны бойынша бағаланатын қаржы активтері;

4. өзгерістері пайданың немесе залалдың құрамында көрсетілетін әділ құн бойынша бағаланбайтын, амортизацияланған құны бойынша бағаланатын қаржы активтері немесе



қаржылық міндеттемелер бойынша пайыздық кірістердің жалпы сомасы және пайыздық шығыстардың (пайыздың тиімді ставкасы әдісін пайдалана отырып есептелген) жалпы сомасы;

5. әділ құн бойынша бағаланбайтын қаржылық міндеттемелермен амортизацияланған құнның немесе пайда немесе шығын құрамында оның өзгеруін көрсету бойынша бағаланатын қаржы активтерімен байланысты комиссиялық кірістер мен шығыстар (пайыздың тиімді ставкасын айқындауға енгізілген сомаларды қоспағанда);

6. құнсызданған қаржы активтері бойынша пайыздық кіріс және қаржы активтерінің әрбір түрі бойынша құнсызданудан болатын кез келген залалдың сомасы.

*Қаржы құралдарымен байланысты тәуекелдердің сипаты мен мөлшері*

Қаржы құралдарымен байланысты тәуекелдің әрбір түрі бойынша Қоғам мынадай ақпаратты ашады:

- тәуекелге ұшырау және оның пайда болу себептері;
- қоғамның мақсаттары, тәуекелдерді басқару саясаты мен рәсімдері, сондай-ақ тәуекелді бағалау үшін қолданылатын әдістер;
- өткен кезеңмен салыстырғанда өзгерістер.

Кредиттік тәуекел туралы ақпарат (тараптардың бірінің міндеттемені орындамауы немесе орындаудан бас тартуы екінші тарапта залалдың туындауына әкеп соғуы мүмкін):

1. қаржы құралдарының әрбір сыныбы бойынша кредиттік тәуекелдің ең жоғары мөлшері (баланстық активтер үшін, әдетте, тиісті активтердің баланстық құны; берілген кепілдіктер, кепілгерліктер үшін - төлемнің ең жоғары сомасы);

2. мерзімі өткен немесе құнсызданбаған қаржы активтерінің кредиттік сапасын талдау нәтижелері (мысалы, кредиттік тәуекел топтары бойынша оларды талдау);

3. мерзімі өткен, бірақ құнсызданбаған қаржы активтерінің мерзімдері бойынша талдау нәтижелері;

4. алынған қамтамасыз ету және кредиттік тәуекелді төмендететін басқа да құралдар (мысалы, алынған кепілдіктер, кепілгерліктер) туралы ақпарат.

Өтімділік тәуекелі туралы ақпарат (Қоғамның төлемдер бойынша келісім-шарттық міндеттемелерді орындау кезінде қиындықтарға тап болу тәуекелі) қоса алғанда: шарттар бойынша өтеудің қалған мерзімдерін көрсететін өтеу мерзімдері бойынша қаржылық міндеттемелерді талдау, бұл ретте:

1. уақыт аралықтарының санын анықтау қоғам қызметінің ерекшелігіне байланысты. Мысалы, Қоғам келесі аралықтарды қолдануды орынды деп санауы мүмкін:

- бір айға дейін;
- бір айдан үш айға дейін;
- үш айдан бір жылға дейін;
- бір жылдан бес жылға дейін;

2. өтеу мерзімдері бойынша талдауда ашылатын сомалар шарттық дисконтталмаған ақша ағындарын білдіруі тиіс, мысалы:

- қаржылық жалдау бойынша жалпы міндеттемелер (жалдау бойынша болашақ қаржылық шығыстарды шегергенге дейін);

- ақша қаражаты үшін қаржы активтерін сатып алуға арналған форвардтық келісімдерде көрсетілген бағалар;

- пайыздық своптар бойынша таза сомалар, егер таза негізде ақша ағынымен алмасу жүргізілсе, өзгермелі төлемдерді төлеумен/белгіленген төлемдерді алумен;

- егер жалпы ақша ағынымен алмасу жүргізілсе, туынды құрал (мысалы, валюталық своп) бойынша айырбасталуы тиіс шарттық сомалар;

- қарыз беру бойынша міндеттемелердің жалпы сомасы.

Нарықтық тәуекел туралы ақпарат (әділ құнның немесе қаржы құралдарынан түсетін болашақ ақша ағындарының нарықтық бағалардағы өзгерістерге байланысты құбылу тәуекелі), атап айтқанда нарықтық тәуекелдерге сезімталдықты талдау.

Мұндай талдау қандай да бір нарықтық параметрдің (шетел валютасы бағамының, пайыздық ставкалар деңгейінің, акциялар бағасының және т.б.) әлеуетті өзгеруі жағдайында



қоғамның таза пайдасы немесе залалы және оның капиталы қалай өзгертінін көрсетеді. Талдау Қоғамның қызметіне айтарлықтай әсер ететін әрбір нарықтық параметр бойынша жеке жүргізіледі.

#### **Нормативтік-құқықтық база**

1. 7 (ІН18) "Қаржы құралдары: ақпаратты ашу»;
2. 1 (ІА8) "Қаржылық есептілікті ұсыну" ХҚЕС»;
3. 9 (ІҒК8) "Қаржы құралдары" ХҚЕС»;
4. 13 (ІҒК.8) "Әділ құн бойынша өлшеу" ХҚЕС.

### **7. Дебиторлық және кредиторлық берешек**

#### **7.1. Негізгі ұғымдар**

**Дебиторлық берешек** - бұл ұйымның шартсыз болып саналатын өтелуі тиісті заңды құқығы. Өтелуге тиесілі құқық сол жағдайда шартсыз саналады, егер де бұл өтем төленуге тиісті болса, ол тек уақыт ағымымен қамтылған. Мысалы, Қоғам төлемдерді қайтарып алуды болашақ уақытқа жоспарласа да, қайтарып алу мүмкіндігіне ие болған жағдайда дебиторлық берешекті тануға жатқызады.

Мынадай жағдайларда дебиторлық берешек күмәнді талап болып табылады:

- заңнамада немесе шартта белгіленген мерзімде өтелмеген;
- тиісті кепілдіктермен қамтамасыз етілмеген.

**Міндеттеме** - бұл адамның (борышкердің) басқа адамның (кредитордың) пайдасына белгілі бір іс-әрекет жасау міндеті, мысалы; мүлікті беру, жұмысты орындау, ақша төлеу немесе белгілі бір әрекеттен бас тарту, ал кредитор борышкерден өз міндеттерін орындауын талап етуге құқылы.

#### **7.2. Дебиторлық берешек**

Қаржылық есептілікті жасау мақсаттары үшін Қоғам сауда және басқа да дебиторлық берешек бойынша есеп айырысуларды мынадай топтастыруды қолданады:

- үшінші тұлғалардың дебиторлық берешегі;
- байланысты тараптың дебиторлық берешегі;
- басқа да дебиторлық берешек.

#### **7.3. Дебиторлық берешекті бастанқы тану және бағалау**

Дебиторлық берешек күмәнді талаптар бойынша резервті шегергенде, төлеуге беріліс шоттардың сомалары бойынша бухгалтерлік есепте танылады және көрсетіледі.

Сауда дебиторлық берешек онымен байланысты табыс танылғанда, көрсетілген білім беру қызметтері, ғылыми және өзге де орындалған жұмыстар үшін, жалға берілген мүлік, сатылған тауарлар үшін, сондай-ақ жеке, заңды тұлғалармен басқа да есеп айырысулар бойынша және алдын ала төленген шығыстар бойынша ақша алу құқығы туындағанда танылады.

Әдеттегі операциялық цикл шеңберінде қалыптасатын дебиторлық берешек (атап айтқанда, сатып алушылар мен тапсырыс берушілердің, қызметкерлердің, алынатын сыйақылар бойынша) есепті күннен бастап он екі ай ішінде оларды өтеу күтілмеген кезде де қысқа мерзімді активтерге жатады.

Тану сәтінде дебиторлық берешек қойылған шоттарға сәйкес әділ құн бойынша, жекелеген сатып алушылар мен тапсырыс берушілерге тиісті жеңілдіктер мен жеңілдіктерге түзетулерді, сондай-ақ сатылған тауарлардың қайтарылуын ескере отырып, бекітілген тарифтер, босату бағалары бойынша бағаланады.

Мысалы, оқу бойынша дебиторлық берешек тиісті оқу жылына бекітілген оқу құны негізінде бағаланады; жатақханада тұрғаны үшін дебиторлық берешек - бір айға бекітілген құн бойынша бағаланады.

Дебиторлық берешек жүкқұжаттармен, орындалған жұмыс актілерімен немесе басқа құжаттармен расталады.

Дебиторлық берешекті кейіннен бағалау - пайыздың тиімді мөлшерлемесі әдісін пайдалана отырып есептелген амортизацияланатын құн бойынша.



Бір жыл немесе операциялық цикл ішінде төленуі күтілетін дебиторлық берешек ағымдағы ретінде жіктеледі, барлық басқа дебиторлық берешек ұзақ мерзімді ретінде жіктеледі.

Дебиторлық берешектің толық көлемде өтелмеу ықтималдығы болған кезде, күмәнді талаптар бойынша резерв есептеледі.

Күмәнді талаптар бойынша резерв дебиторлық берешек шартта белгіленген мерзімде өтелмеген кезде есептеледі.

Күмәнді талаптар бойынша резерв кезең-кезеңімен қайта қаралады және егер түзетулерге қажеттілік туындаса, тиісті сомалар осындай қажеттілік анықталған есепті кезеңнің жиынтық кірісі туралы есепте көрсетіледі.

Үмітсіз берешек оның анықталуына қарай бұрын құрылған резерв есебінен есептен шығарылады. Әрбір есепті кезеңде Қоғам жалпы резервті қалыптастырады, сондай-ақ күмәнді берешекке арналған ерекше резервті де қалыптастыра алады.

Қоғам салалық, географиялық және басқа да ерекшеліктер, сондай-ақ өткен тәжірибе негізінде жалпы резервті есептеу тәртібін дербес анықтауға міндетті. Күмәнді берешектің құрылымы бойынша статистика болмаған жағдайда жалпы резерв берешектің жасына қарай кезең соңындағы қалдықтан пайызбен есептелетін тәсіл пайдаланылады:

Мерзімі өткен дебиторлық берешектің мерзімі	Пайызы
6 айдан 12 айға дейін	50%
12 айдан астам	100%

Ерекше резервтің шамасы әрбір күмәнді борыш бойынша жеке есептеледі.

Есепті күнгі жағдай бойынша Қоғам дебиторлық берешек құнсыздануының объективті белгілерінің болуын бағалайды:

- дебитордың елеулі қаржылық қиындықтары туралы ақпарат (оның ішінде банкроттық ықтималдығы);
- шартты іс жүзінде бұзу, берешекті төлеуден бас тарту немесе жалтару;
- Қоғамның дебитордың қаржылық қиындықтарына байланысты экономикалық немесе заңды себептер бойынша жеңілдікті жағдайлар беруі, оны Қоғам қандай да бір басқа жағдайларда жүзеге асырмайтын еді;
- дебиторлық берешекті бастапқы тану сәтінен бастап дебиторлар тобы бойынша болашақ ақша ағынының айтарлықтай төмендеуі туралы объективті деректер, тіпті егер бұл азайтуды топтағы белгілі бір дебитормен байланыстыру мүмкін болмаса да.

Тараптар келіскен есеп айырысуларды жүзеге асыруды ауыстыру мерзімдері құнсыздану белгілері ретінде қаралмайды.

Қолданыстағы заңнамада белгіленген талап қою мерзімі өткен не соттың талап қоюды қанағаттандырудан бас тартуы салдарынан не борышкердің төлем қабілетсіздігі салдарынан оны алу мүмкін емес деп танылған борыш үмітсіз деп танылады.

Үмітсіз деп танылған дебиторлық берешекті есептен шығару құнсыздануға арналған бұрын құрылған резерв сомасы есебінен жүргізіледі. Резерв жеткіліксіз болған жағдайда есептен шығару тікелей пайда мен шығынды есепке алу шоттарына жүргізіледі.

Есепті кезеңнің соңындағы кредиттік сальдосы бар дебиторлық берешек шоттары (алдын ала төлеу немесе артық төлеу нәтижесінде) міндеттемелер шоттарына қайта жіктелуге тиіс.

#### **7.4. Басқа да дебиторлық берешек**

Өзге дебиторлық берешек белсенді нарықта баға белгіленбейтін тіркелген немесе айқындалатын төлемдері бар туынды емес қаржы активтерін білдіреді.

Мұндай активтер кез келген құнсыздануды шегере отырып, тиімді пайыздық мөлшерлеме әдісін қолдана отырып, амортизацияланған құны бойынша есепке алынады.

*Қоғамның басқа қысқа мерзімді дебиторлық берешегіне* мыналар жатады:

- қызметкерлердің дебиторлық берешегі;
- жалға алушылардың коммуналдық қызметтерді өтеу бойынша дебиторлық берешегі.

*Қызметкерлердің дебиторлық берешегі* мыналарды қамтиды:

- Қоғам үшін материалдық құндылықтарды сатып алуға, қызметтерге ақы төлеуге, қызметтік іссапарларға, Қоғамның ұсынуы бойынша іс-шаралар жүргізуге алынған сомалар бойынша берешек;

- материалдық залалды (жетіспеушілік, ұрлау, бүлдіру және басқалар) өтеу жөніндегі есеп айырысулар).

Іссапарға жіберілген қызметкердің шығыстары Қоғамның қызметтік іссапарларға арналған шығыстарын өтеу туралы ережесіне сәйкес өтеледі.

Шетелдік іссапарлар бойынша шығыстар операция жасалған кездегі ҚР Ұлттық Банкінің нарықтық бағамы бойынша өтеледі, тәуліктік шығыстар шетелдік іссапардан келген күнгі бағам бойынша есептеледі.

Шетелдік мамандардың іссапар шығыстары шартқа сәйкес өтеледі.

#### *7.5. Кредиторлық берешек*

Қаржылық есептілікті жасау мақсаттары үшін Қоғам сауда және өзге де кредиторлық берешек бойынша есеп айырысуларды мынадай топтастыруды қолданады:

- байланысты тараптарға берешек;
- үшінші тұлғаларға берешек;
- жалдау бойынша берешек;
- жеткізушілердің кепілдік жарналары бойынша берешек;
- өзге кредиторлық берешек.

#### *7.6. Кредиторлық берешекті бастапқы тану және бағалау*

Міндеттемелер жарғының, шарттың немесе заңнамалық актілердің талаптары нәтижесінде күшіне енуі мүмкін. Міндеттемелер әдеттегі іскерлік тәжірибе, әдеттер мен жақсы қарым-қатынасты сақтауға немесе бейтарап әрекет етуге деген ұмтылыс процесінде де пайда болады.

Егер ағымдағы міндеттемені өтеу нәтижесінде экономикалық пайданы қамтитын ресурстардың жылыстауы иайда болу ықтималдығы оар оолса, ал осы өгеудің шамасы сенімді бағалануы мүмкін болса, міндеттемелер баланста танылады.

Міндеттеме *үш белгі* бойынша айқындалады:

- міндеттеме тудырған оқиға орын алуы тиіс;
- міндеттеме активті немесе қызметтерді басқа субъектіге аудару арқылы ғана реттелуі мүмкін;

- міндеттеме анық болуы керск.

Міндеттеменің сомасы барлық болашақтағы ақшалай төлемдердің (немесе ілеспелі тәуекелге сәйкес пайыздық мөлшерлеме бойынша дисконтталған ақшалай емес активтер мен қызметтердің ақшалай баламаларының) ағымдағы құны ретінде өлшенуге тиіс.

Міндеттемені реттеу әртүрлі тәсілдермен жүзеге асырылуы мүмкін:

- ақша қаражатын төлеумен;
- басқа активтерді берумен;
- қызмет корсетумен;
- бір міндеттемені басқасына ауыстыру арқылы;
- міндеттемені капиталға аудару арқылы

Кредитордың өз құқықтарынан бас тартуы немесе айырылуы сияқты реттеудің басқа да құралдары болуы мүмкін.

Міндеттеменің пайда болуы болашақта ресурстардың кетуін білдіретіндіктен, бұл міндеттемені орындау мерзімі Қоғамның қаржылық жағдайын дұрыс бағалау үшін маңызды.

Міндеттемелер ағымдағы (қысқа мерзімді кредиторлық берешек) және ұзақ мерзімді болып бөлінеді.

Төмендегі жағдайларда міндеттеме *қысқа мерзімді* ретінде саралануы керек:

- егер ол әдеттегі операциялық цикл аясында өтеледі деп күтілсе;
- егер ол баланстың есепті күнінен кейін он екі ай ішінде өтелуге жататын болса;
- басқа есептелген шығыстар. Мысалы, салықтар бойынша, еңбекақы төлеу бойынша



міндеттемелер. Ұзақ мерзімді міндеттемелердің ағымдағы бөлігі ағымдағы міндеттемелер ретінде ұсынылады. Ұзақ мерзімді берешектің тек бір бөлігі келесі 12 айда төленуі керек болған кезде, ұзақ мерзімді берешектің ағымдағы бөлігі бухгалтерлік баланста ағымдағы міндеттеме ретінде, ал қалған бөлігі ұзақ мерзімді берешек ретінде көрсетіледі.

Ұзақ мерзімді міндеттеменің ағымдағы бөлігі мынадай жағдайларда ағымдағы міндеттеме ретінде жіктелмеуге тиіс:

- егер ол осы мақсат үшін арнайы жинақталған және тиісінше ағымдағы активтер ретінде жіктелмеген активтермен өтелуге тиіс болса;

- егер ол қайта қаржыландырылса немесе жаңа қарыз алу арқылы өтелсе; немесе

- егер ол меншікті капиталға айырбасталуы тиіс болса.

Барлық өзге міндеттемелер міндетті түрде ұзақ мерзімді ретінде жіктелуге тиіс.

Кезең ішінде өтеу міндеттемесі әдеттегі қызмет барысында уақтылы орындалуға тиіс.

Шарттық сипаттағы міндеттемелер қаржылық болып табылады, өйткені болашақта мұндай міндеттемелер ақшалай төлеммен өтеледі. Мысалы, сауда операциялары, қарыздар бойынша. Шарттан тыс сипаттағы міндеттемелер қаржылық міндеттемелер болып табылмайды. Мысалы, салықтар бойынша міндеттемелер, кепілдік міндеттемелер.

Кейінге қалдырылған кірістер де қаржылық міндеттемелер болып табылмайды. Себебі олар мүлікті беру немесе қызмет көрсету арқылы өтеледі.

Кредиторлық берешек бастапқыда әділ құн бойынша бағаланады, ал кейіннен пайыздың тиімді мөлшерлемесі әдісін пайдалана отырып амортизацияланған құн бойынша қайта бағаланады.

Ұзақ мерзімді берешек дисконттауға жатады, қысқа мерзімді берешек дисконтталмайды. Мерзімі өткен кредиторлық берешек қолданыстағы заңнамада белгіленген мерзім өткеннен кейін есептен шығарылуға жатады және жиынтық кіріс туралы есептегі өзге де кірістер шотына жатқызылуға тиіс.

#### *Нормативтік-құқықтық база*

1 (IA8) ХҚЕС «Қаржылық есептілікті ұсыну»;

9 (IFK.8) ХҚЕС «Қаржы құралдары».

## 8. Қорлар

### *8.1. Жалпы ереже*

Есепке алу саясатының осы бөлімі қорларды есепке алу тәртібін айқындайды. Қорларды есепке алу кезіндегі негізгі мәселе актив ретінде танылатын және тиісті түсім танылғанға дейін болашақ кезеңдерге ауыстырылатын шығындар сомасын айқындау болып табылады.

### *8.2. Анықтамалар*

*Қорлар* дегеніміз:

қалыпты қызмет барысында сатуға арналған активтер;

осындай сату үшін өндіріс процесінде тұрған; немесе өндіріс және қызмет көрсету процесінде тұтынылатын шикізат немесе материалдар түріндегі активтер.

*Қорлар* - қайта сату үшін сатып алынған және сақталатын материалдық құндылықтар.

Аяқталмаған өндіріс - бұл есепті күнге бекітілген үлгіге дейін жеткізілмеген, шығарылатын өнімге, сондай-ақ есепті күнге тапсырыс берушіге акт бойынша тапсырылмаған көрсетілетін қызметтерге, орындалған жұмыстарға жұмсалған, шығындар жиынтығы.

*Өтімді емес қорлар* - Қоғам ұзақ уақыт пайдаланбаған, жоюға және сатуға жататын, бірақ нарықта сату қиын қорлар.

Мынадай критерийлерге сай келетін қорлар өтімді емес деп танылады:

- нәтижесінде қорларды пайдалану мүмкін болмайтын зақымданулардың болуы (мысалы, бүліну, бұзылу, ақаулар);

- қорлардың физикалық немесе моральдық ескіруі;

- авариялық-қалпына келтіру және нормативтен тыс қорды қоспағанда, ұзақ мерзім ішінде немесе қалыпты өндірістік цикл ішінде пайдаланбау.

*Таза сату бағасы* - бұл әдеттегі қызмет барысында өндірісті аяқтауға арналған есептік шығындарды және сату үшін қажет болмайтын есептік шығындарды шегергендегі есептік сату бағасы.

*Әділ құн* - бұл бағалау күніне нарыққа қатысушылар арасында ерікті негізде операция жүргізу кезінде активті сату кезінде алынатын немесе міндеттемені беру кезінде төленетін баға.

### **8.3. Жіктеу және топтастыру**

Қаржылық есептілікте ұсыну мақсаттары үшін қорлар мынадай санаттарға жіктеледі:

#### **1. Шикізат және материалдар.**

Мақсаты - Қоғамның жұмыс істеуін қамтамасыз ету үшін өнім өндіру, қызмет көрсету, жұмыс істеу кезінде қолданылады.

Қоғам материалдарды келесі мақсаттарға пайдаланады:

- білім беру қызметінде;
- ғылыми бағдарламаларды орындау үшін;
- баспа өнімдерін дайындау кезінде баспа қызметі үшін;
- білім алушылар мен қызметкерлерді тамақпен қамтамасыз ету үшін;
- мәдени-ағарту және спорттық-сауықтыру іс-шараларын өткізу үшін;
- Қоғамның жылыту жүйесі үшін;
- шаруашылық тәсілмен жөндеу жұмыстарын жүзеге асыру үшін;
- шаруашылық, әкімшілік және басқа мақсаттарға.

#### **2. Дайын өнім:**

- баспаның дайын өнімі;
- қоғамдық тамақтандыру комбинатының дайын өнімі

Қорлардың талдамалы есебі құрылымдық бөлімшелер бөлінісінде есеп беретін тұлғалар бойынша, қорлардың атаулары бойынша (маркалар, сұрыптар, өлшемдер, номенклатуралық нөмірлер бойынша) жүргізіледі;

3. Әдеттегі шаруашылық қызмет барысында *сатуға арналған активтер*.

4. *Осындай сату үшін өндіріс процесіндегі активтер* (аяқталмаған өндіріс).

### **8.4. Қорларды есепке алу жөніндегі негізгі ережелер**

НҚ ретінде есепке алу критерийлеріне жауап беретін, бірақ бастапқы құны бірлік үшін 50 АЕК-тен (айлық есептік көрсеткіш) аспайтын активтер (мысалы, нысанды киім, арнайы киім, төсек-орын жабдықтары, перделер, оқу құралдары, аспаптар, шаруашылық, спорттық мүкәммал және т.б.) қорлардың құрамына енгізіледі, ал оларды шығыстарға немесе Өндіріске есептен шығарғаннан кейін баланстан тыс шоттарда ескеріледі.

Келесі жағдайларда НҚ ретінде есепке алу критерийлеріне жауап беретін қосалқы бөлшектер ұсақ қосалқы бөлшектер ретінде жіктеледі және қорлар құрамында есепке алынады:

1. егер олар орнатылатын НҚ объектісіне қатысты құны шамалы болса;

2. егер олар нақты объектімен пайдаланылмаса;

3. егер олар әртүрлі техникалық сипаттамалары мен пайдалы қызмет мерзімдері бар НҚ объектілеріне орнатылуы мүмкін болса, соның салдарынан мұндай қосалқы бөлшектердің пайдалы қызмет мерзімін анықтау мүмкін емес.

Мысалы, ұйымдастыру техникасына, компьютерлік техникаға қосалқы бөлшектер, автокөлікті, жылыту станциясын жөндеуге арналған қосалқы бөлшектер және т.б.

Қорлар осы активтер бойынша барлық пайда мен тәуекелдердің Қоғамға өтуі кезінде есепке алынады. Қорлар, кез келген актив сияқты, келесі тану критерийлері болған кезде ғана есепте көрсетіледі:

1. болашақта осы актив бойынша экономикалық пайда алу ықтималдығы болған кезде;

2. есепке алу объектісін сатып алуға немесе өндіруге нақты шығындарды бағалау мүмкін болған кезде.

Қорлардың өзіндік құны қорларды сатып алуға, қайта өңдеуге арналған барлық шығындарды және қорларды олардың ағымдағы жай-күйіне және олардың ағымдағы орналасқан



жеріне (оларды сақтау қоймасы) жеткізу мақсатында жүргізілген өзге де шығындарды қамтуға тиіс.

Қорларды сатып алуға жұмсалатын шығындар сатып алу бағасын, импорттық баждарды және басқа да салықтарды (кейіннен кәсіпорынға салық органдары өтейтіндерден басқа), сондай-ақ қорларды сатып алуға тікелей байланысты көліктік-дайындау шығыстарын қамтиды. Сауда жеңілдіктері, төлемдерді қайтару және өзге де осыған ұқсас баптар сатып алуға арналған шығындарды айқындау кезінде шегеріледі.

Өзге шығындар қорлардың өзіндік құнына оларды қазіргі орналасқан жеріне және жай-күйіне жеткізуге байланысты дәрежеде ғана енгізіледі.

Қоғамдағы қорларды есепке алу үздіксіз әдіспен жүзеге асырылады, яғни Қоғамның қорларындағы өзгерістерге байланысты барлық операциялар олардың пайда болуына қарай есепте көрсетіледі.

Аяқталмаған өндіріс пен дайын өнімнің өзіндік құнына материалдар, тікелей еңбек шығындары және өндірістік үстеме шығындар кіреді.

Өндірістік үстеме шығындарға жанама материалдар, жанама еңбек және өндіріс процесінде пайда болған амортизация, салықтар, сақтандыру, жылу және электр энергиясы сияқты шығындар кіреді.

Өзіндік құнға материалдардың, жұмсалған еңбектің нормативтен тыс ысыраптары, өзге де өндірістік ысыраптар, сақтауға, сатуға арналған шығындар енгізілмейді. Бұл шығындар олар туындаған кезеңдегі шығыс деп танылады.

Қорлар өзіндік құн және өткізудің таза құны тәрізді екі шаманың ең азы бойынша есепке алынады.

Қорлардың өзіндік құны орташа өлшемді құн әдісі бойынша айқындалады. Орташа өлшемді құн әдісін пайдаланған кезде кезең ішінде қолда бар барлық біртекті тауарлар құнының орташа мәні негізінде қорлардың бірліктері бағаланады.

Қорларды сату кезінде осы қорлардың баланстық құны тиісті түсім танылатын кезеңдегі жиынтық пайда туралы есепте танылуға тиіс. Қорлардың құны, егер бұл қорлар бүлінген болса, олар толық немесе ішінара ескірген болса немесе сату бағасы төмендеген болса, өтелмеуі мүмкін. Бұл жағдайда қорлар арзандатылған немесе шығындар орын алған кезеңде өткізудің таза құнына дейін есептен шығару жүргізіледі. Қорлар баптар бойынша өткізудің мүмкін болатын таза құнына дейін есептен шығарылады.

Сатудың ықтимал таза құнының ұлғаюынан туындаған қорлардың есептен шығарылған құнын қалпына келтірудің кез келген сомасы құнды қалпына келтіру кезеңінде шығыс ретінде танылған қорлардың шамасын азайту ретінде танылуға тиіс.

### **8.5. Қорлардың түсуі**

Қорлардың түсуі мынадай жағдайларда жүреді:

1. Қоғамның қорлар құруы;
2. ақылы қорларды сатып алу;
3. түгендеу кезінде артықты анықтау;
4. ақшалай емес қаражатқа айырбастау арқылы қорлардың түсуі;
5. қорлардың өтеусіз түсуі;
6. жарғылық капиталға салым ретінде қорлардың түсуі;
7. негізгі объектілерді бөлшектеу кезінде материалдарды кіріске алу.

### **8.6. Кәсіпорынның қорларды құруы**

Қорларды өз қаражатымен дайындау кезінде қорлардың бастапқы құны олардың нақты өндірістік өзіндік құны болып табылады.

Нақты өндірістік өзіндік құн мыналардан құралады:

- материалдарға жұмсалатын тікелей шығындардан;
- қызметкерлерге сыйақы төлеуге (қызметкерлерге еңбекақы төлеуге) жұмсалатын тікелей шығындардан;

- қорларды дайындаумен байланысты басқа да тікелей шығындардан;
- материалдық шығындарды, НҚ амортизациясын, қосалқы персоналдың жалақысын, қорларды дайындаумен және өткізумен тікелей байланысты үстеме шығыстарды қамтитын ауыспалы үстеме шығыстардан.

Қоғамда шығындарды толық бөле отырып, өзіндік құнды есептеу жүйесі қолданылады.

Шығындарды толық бөлу арқылы шығындарды есептеу жүйесінде өндіріс орнында немесе өндіріс процесінде шеккен барлық өндірістік шығындар, ауыспалы және тұрақты, тікелей және жанама шығындар өнімнің өзіндік құнына жатады және қорлардың өзіндік құнына қосылады.

Өнімнің өзіндік құнын анықтау әдісі Қоғамда нормативтік калькуляцияны пайдалана отырып нақты шығындар бойынша қолданылады.

### **8.7. Ақылы қорларды сатып алу**

Ақыға сатып алынған қорлар бастапқыда бухгалтерлік есепке нақты өзіндік құн бойынша қабылданады.

Қосылған құн салығын және өзге де өтелетін салықтарды (Қазақстан Республикасының заңнамасында көзделген жағдайлардан басқа) қоспағанда, қорлардың нақты өзіндік құны мыналарды қамтиды:

#### **1. Тікелей шығындар:**

- шарттарға сәйкес жеткізушілерге төленетін сомалар (сатып алуға арналған шығындарды айқындау кезінде шегерілетін жеңілдіктерді, қайтарымдарды және басқа да ұқсас баптарды шегергенде);

- кеден баждары;

- өтелмейтін салықтар;

- қорларды олар жоспарланған мақсаттарда пайдалануға жарамды жағдайға дейін жеткізу жөніндегі шығындар (мысалы, алынған қорлардың техникалық сипаттамаларын пысықтау, сұрыптау, буып-түю және жақсарту жөніндегі шығындар);

- делдалдық ұйымдарға төленетін сыйақылар;

- қорларды сатып алуға байланысты көлік шығыстары;

- жабдықтау, сақтау және жинақтау бойынша қызметтер;

- қорларды сатып алуға байланысты өзге де жұмыстар мен қызметтер;

2. Бастапқы құжаттар негізінде нақты қорларға тікелей жатқызуға болмайтын сатып алу және дайындау шығындарын, сондай-ақ қорларды есепке алғаннан кейін туындайтын шығыстарды қамтитын қосымша шығыстар.

Қорлардың өзіндік құнынан алып тасталатын және олардың пайда болу кезеңіндегі ағымдағы шығыстар ретінде танылатын шығындар мыналар болып табылады:

- шикізаттың, еңбектің және өзге де өндірістік шығындардың нормативтен тыс жоғалтымдары;

- сақтау шығындары, егер олар келесі кезеңге өту үшін өндірістік процесте қажет болмаса;

- қорларды олардың нақты орналасқан жеріне және жай-күйіне жеткізуге байланысты емес әкімшілік үстеме шығыстар;

- сату шығыстары.

Құны шетел валютасымен көрсетілген қорларды сатып алу, оларды бағалау шетел валютасындағы соманы осы қорлар бойынша барлық пайда мен тәуекелдердің өту күніне қолданылатын бағам бойынша қайта есептеу жолымен теңгемен жүргізіледі.

Бұдан әрі мұндай қорларды сатып алуға арналған нақты шығындар қорларды есепке алғаш қабылдаған сәттен бастап тиісті міндеттемелерді өтеу сәтіне дейін туындайтын бағамдық айырмаларға түзетілмейді.

### **8.8. Анықталған артық қорларды есепке алу**

Егер түгендеу жүргізу барысында есепке алынбаған қорлар (артықтар) табылған жағдайда, онда мұндай қорлар бухгалтерлік есепке қабылданған күнгі олардың әділ құны негізге алына



отырып айқындалатын күн бойынша өзге де кірістер шоттарымен хат-хабарда кіріске алынады.

Қорлардың әділ құнын айқындау үшін Қоғам мынадай деректерді пайдаланады:

1. тиісті қорлармен операцияның соңғы нарықтық бағасы туралы деректер, бірақ Қоғам өз қызметін жүзеге асыратын технологиялық, нарықтық немесе құқықтық ортада елеулі теріс өзгерістер болмаған жағдайда;

2. әділ құны айқындалатын аяқталмаған өндірістің жеке сипаттамаларын, ерекшеліктері мен дәрежесін ескере отырып, осындай қорларға арналған нарықтық баға туралы ақпарат;

3. қаралатын қорларға баға деңгейін сипаттайтын өзге де қосымша көрсеткіштер (оның ішінде тәуелсіз бағалаушы айқындайтын қорлардың құны туралы деректер);

4. статистикалық деректер, басқа ұйымдардың прайс-парақтарының деректері, Интернет сияқты әртүрлі сыртқы көздер.

Қоғам қорлардың әділ құнын дербес те, тәуелсіз бағалаушыны тарта отырып та анықтай алады. Қоғам Тәуелсіз бағалаушыны тартудың орындылығын пайда мен шығындар арасындағы тепе-теңдік принципіне сүйене отырып дербес анықтайды.

### ***8.9. Ақшалай емес қаражатқа айырбас ретінде қорлардың түсуі***

Ақшалай емес қаражатпен орындауды көздейтін шарттар бойынша алынған қорлардың өзіндік құны деп олардың әділ (нарықтық) құнын негізге ала отырып, берілген немесе берілуге жататын активтердің құны танылады.

Бұдан басқа, міндеттемелерді ақшалай емес қаражатпен орындауды көздейтін шарттар бойынша алынған қорлардың өзіндік құнына қорларды жеткізуге және пайдалануға жарамды күйге келтіруге байланысты барлық қосымша шығыстар енгізіледі.

Егер қорларды сатып алу жөніндегі операция ақша қаражатымен ішінара ақы төлеуді қамтыса, онда тауарлардың немесе көрсетілетін қызметтердің әділ (нарықтық) құны тиісті ақша қаражатының немесе олардың баламаларының сомасына түзетіледі.

### ***8.10. Қорлардың өтеусіз түсуі***

Өтеусіз алынған қорлардың бастапқы құны олардың есепке қабылданған күнгі әділ (нарықтық) құны болып танылады. қорлардың өзіндік құнына қорларды жеткізуге және оларды пайдалануға жарамды күйге келтіруге арналған нақты шығындар енгізіледі.

Өтеусіз алынған қорлар «Қорлар» шотының дебегі және «Өзге кірістер» шотының кредиті бойынша көрсетіледі.

### ***8.11. Жарғылық капиталға салым ретінде қорлардың түсуі***

Жарғылық капиталға салым есебіне енгізілген қорлардың нақты өзіндік құны құрылтайшымен келісілген олардың әділ құны болып танылады. Әділ құнды өз бетінше немесе тәуелсіз бағалаушыны тарта отырып анықтауға болады («Анықталған артық қорларды есепке алу» тармағын қараңыз).

Қорлардың өзіндік құнына қорларды Қоғамға жеткізуге және оларды пайдалануға жарамды күйге келтіруге арналған нақты шығындар енгізілуі мүмкін.

### ***8.12. Негізгі құралдар объектілерін бөлшектеу кезінде қорларды кіріске алу***

Негізгі құралдар объектілерін (мысалы, құрылыстар, ғимараттар және т.б.) бөлшектеу, сондай-ақ жөндеу жүргізу кезінде Қоғам оның элементтерін ауыстыруды жүргізеді.

Бөлшектелген элементтерді Қоғам техникалық жай-күйіне, тозу шамасына және ұқсас жаңа материалдардың қолданыстағы нарықтық бағаларына негізделген ішкі бағалау негізінде айқындалған күн бойынша қорлар ретінде тіркейді.

Бөлшектенгеннен кейін осы элементтер кірістердің құрамында танылады және оларды өндірісте, өткізу мен ауыстыруда одан әрі пайдалануға арналған қоймалардағы материалдар құрамында бір мезгілде ескеріледі.





### **8.13. Қорлардың істен шығуы**

Қорлардың істен шығуы мынадай жағдайларда болады:

1. қорларды өндіріске жіберу кезінде оларды шығыстарға есептен шығару;

2. қорларды шетке

- сатып алу-сату шартына сәйкес ақы үшін;

- өтеусіз;

- жарғылық капиталға жарна ретінде өткізу;

3. қорлардың:

- сақтау мерзімінің өтуі, моральдық ескіруі, тұтынушылық қасиеттерін жоғалтудың өзге де жағдайлар

- түгендеу кезінде жетіспеушіліктерді анықтау

- қорларды ұрлау нәтижесінде өзге де істен шығуы.

қорларды өндіріске жіберу, сату және өзге де шығару кезінде оларды бағалау орташа өлшенген құн әдісі бойынша жүргізіледі.

Нормалар шегіндегі қорлардың кем шығуы немесе табиғи кемуі өзіндік құнға есептен шығарылады.

Нормалар болмаған кезде-кему нормалардан артық жетіспеушілік ретінде қаралады. қорлардың жетіспеушілігі және табиғи кему нормаларынан тыс бүлінуі кінәлі адамдарға жатады. Кінәлі адамдар анықталмаған немесе сот кінәлі адамдардан өндіріп алудан бас тартқан жағдайларда, жетіспеушіліктен, бүлінуден болған шығындар ағымдағы шығыстарға есептен шығарылады.

Қорларды сатқаннан кейін олардың баланстық құны тиісті кіріс танылған кезеңде шығыс ретінде танылады.

Құны басқа активтердің құнына енгізілген қорлар көрсетілген активтердің пайдалы қызмет мерзімі ішінде шығыс ретінде танылады.

### **8.14. Қорлардың ықтимал құнсыздануына арналған резервтерді құру және есепке алу тәртібі**

Қорлар есепке өзіндік құны бойынша қабылданады. Уақыт өте келе қорлардың өзіндік құны нарықтық конъюнктура, сақтау процесінде бүліну, қорлардың толық немесе ішінара ескіруі нәтижесінде төмендеуі мүмкін. Тиісінше, қорлардың есеп шоттарында көрсетілген шамасы олардың нақты құнынан асып кетуі мүмкін.

Түгендеу жүргізу кезінде қорлар құнының төмендеу жағдайлары айқындалады, олардың негізінде Қоғам қорлар құнының құнсыздану дәрежесін айқындайды.

Қорлардың құны мынадай жағдайларда темендетілуі мүмкін:

1. қорлардың зақымдануы (бүлінуі, бұзылуы, ақаулары);

2. қорлардың толық немесе ішінара ескіруі;

3. қорларды өткізумен байланысты ықтимал шығыстарды ұлғайту;

Қоғамда қолданылатын техиологиялардың өзгеруіне байланысты қорларды одан әрі пайдалану мүмкіндігінің болмауы;

4. бастапқыда күтілетін экономикалық пайда жоғалған басқа жағдайлар, яғни қорларды пайдалану кезінде ішінара пайда жоғалту мүмкіндігі бар.

*Құнсыздануға және резервті қалыптастыруға тест жүргізу алгоритмі.*

Қаржылық есептілікті жасау күніне Қоғам қорлардың құнсыздануына тест жүргізеді, олар екі шаманың ең азы бойынша бағалануға тиіс: баланстық құны және өткізудің ықтимал таза құны. Шығару шығындары, егер олардың мөлшері маңызды болмаса, еленбеуі мүмкін.

Құнсыздануға тест жүргізу және резервті құру туралы шешім қабылдау мақсатында Қоғам қазіргі уақытта резервтерді бөледі:

- олардың ағымдағы жағдайында пайдалану немесе өткізу мүмкін емес (өтімді емес қорлар);

- оларды өткізуге жарамды күйге дейін жеткізу бойынша қосымша шығыстарсыз өндірісте пайдалануға немесе еркін нарықта сатуға болады.

Ол үшін Қоғам қорларды түгендеуді және/немесе қорлардың қозғалысын егжей-тегжейлі талдауды (айналымдылықты талдау) жүргізеді және өтімсіз қорларды бөледі.

Өтімсіз қорлар анықталған жағдайда Қоғам резервті олардың құнының 100% мөлшерінде есептейді. Мұндай резервтің мөлшерін есептеу және қайта қарау қорлардың қоймаларда болу мерзімдеріне, олардың өндірістік қызметте пайдалануға жарамдылық дәрежесіне, моральдық тозуына қарай жүргізіледі.

Егер қорларды талдау нәтижелері бойынша қазіргі уақытта өткізуге жарамды күйге дейін жеткізу бойынша қосымша шығыстарсыз өндірісте пайдалануға немесе еркін нарықта сатуға болатын қорлар анықталған жағдайда, онда оларды өткізудің ықтимал таза құнын есептеу және оны осы қорлардың баланстық құнымен салыстыру қажет.

*Өткізудің ықтимал таза құны-бул жұмысты орындау үшін мүмкін шығындар мен өткізу үшін мүмкін шығындарды шегергендегі әдеттегі қызмет барысында болжамды сату бағасы.* Қорларды өткізудің ықтимал таза құны өткізуге арналған болжамды шығындар шегерілгендегі есепті күнгі қорлардың ағымдағы нарықтық құны ретінде айқындалады.

Ағымдағы нарықтық құн қорлардың осы түрін өткізу бойынша есепті күнге уақыты бойынша жақын мәмілелер немесе ол болмаған кезде қорларды өткізудің ықтимал бағасына қатысты Қоғамның бағалары туралы ақпарат негізінде айқындалады.

Қорларды өткізудің ықтимал таза құнын есептеу бірдей нарықтық құны бар біртекті қорлардың топтары бойынша немесе номенклатураның әрбір бабы бойынша агрегатталып жүргізіледі.

Егер қорларды өткізудің таза құны олардың баланстық құнынан аз болса, онда айырмашылыққа қорлардың құнсыздануына резерв жасалады.

Құны бұрын төмендетілген және қоймада қалатын қорлардың сату бағасының өсуі жағдайында олардың құнын өзіндік құнға дейін қалпына келтіру керек, өйткені қорлар өзіндік құнынан жоғары бағалана алмайды. Әрбір есепті күнге қорлардың құнсыздануына арналған резервті бағалау жүргізіледі. Есепті күнгі қорлардың жай-күйіне байланысты өткізуге немесе өндіріске жіберуге болмайтын қорлардың барлық есептен шығарылуын, сондай-ақ олардың сапасының өзгеруін ескеретін түзету жүргізіледі. Яғни, қорлардың құнын есептен шығаруды қайтару емес, резервті олардың құнсыздануына түзету жүргізіледі.

Әрбір есепті күні Қоғам қорларға қатысты алдыңғы кезеңдерде танылған құнсызданудан болатын залал бұдан былай болмауы немесе азаюы мүмкін қандай да бір белгілердің болуын немесе болмауын анықтайды. Бұл жағдайда алдыңғы кезеңдерде қорларға қатысты танылған құнсызданудан болған шығын реверсиялауға жатады.

Егер ағымдағы кезеңнің соңында резервті бағалау алдыңғы кезеңнің соңында құрылған резервтің шамасынан асып кетсе, онда айырма ағымдағы шығыстардың ұлғаюына жатады. Егер ағымдағы кезеңнің соңында резервті бағалау алдыңғы кезеңнің соңында құрылған резервтің шамасынан аз болса, онда айырма ағымдағы шығыстарды азаюына жатады.

#### **8.15. Қаржылық есептілікті ашық көрсету**

Қаржылық есептілікте қорлар туралы мынадай ақпарат болуға тиіс:

- қорларды бағалау үшін қабылданған есеп саясаты, оның ішінде-олардың өзіндік құнын есептеудің пайдаланылған тәсілі;
- қорлардың жалпы баланстық құны және жіктелім баптары бойынша баланстық құны;
- кезең ішінде шығыс ретінде танылған қорлардың тиісті сомасы;
- кезең ішінде шығыс ретінде танылған қорлар құнын арзандатудың кез келген сомасы;
- тиісті кезеңде шығыс деп танылған қорлар сомасын азайту ретінде танылатын қорлардың есептен шығарылған құнын қалпына келтірудің кез келген сомасы;
- есептен шығарылған қорларды қалпына келтіруге әкеп соққан мән-жайлар немесе оқиғалар;
- міндеттемелерді қамтамасыз ету ретінде кепілге салынған қорлардың баланстық құны.



### *Нормативтік-құқықтық база*

1. ХҚЕС (IA8) 1 Қаржылық есептілікті ұсыну;
2. ХҚЕС (IA8) 2 Қорлар;
3. Бухгалтерлік есеп жүргізу ережесі. Қазақстан Республикасы Қаржы министрінің 2015 жылғы 31 наурыздағы № 241 бұйрығымен бекітілген.

## **9. Активтердің құнсыздануы**

### **9.1 Жалпы ереже**

Есепке алу саясатының осы бөлімі

- қорларды
- қаржы активтерін
- сатуға арналған ретінде жіктелген ұзақ мерзімді активтерді (немесе шығару топтары);
- әділ құны бойынша бағаланатын инвестициялық меншікті қоспағанда, барлық активтердің құнсыздануын есепке алу үшін қолданылады.

Есеп саясатының осы бөлімі активтердің баланстық құнының олардың өтелетін сомасынан аспайтындығына, сондай-ақ есептіліктегі тиісті ақпаратты ашуға қойылатын талаптарды айқындауға мүмкіндік беретін рәсімдерді белгілейді.

### **9.2 Негізгі ұғымдар**

*Белсенді нарық* - төменде көрсетілген барлық шарттар орындалатын нарық:

- нарықта айналымдағы тауарлар біртекті болып табылады;
- әдетте, кез-келген уақытта мәміле жасағысы келетін сатып алушылар мен сатушыларды таба аласыз ;
- баға туралы ақпарат жалпыға қолжетімді болып табылады.

*Баланстық құны* - есептелген амортизациялық аударымдарды (амортизацияны) және құнсызданудан болған есептелген шығындарды шегергеннен кейін актив ескерілетін құн.

*Қозғалысқа келтіретін бірлік* - бұл басқа активтерден ақша ағындарына тәуелсіз ақша ағындарын құратын ең аз анықталған активтер тобы.

*Шығару шығындары* - қаржы шығындарын және, пайдаға салынған салық жөніндегі шығыстарды қоспағанда, активтің немесе қозғалысқа келтіретін бірліктің шығарылуына тікелей байланысты қосымша шығындар.

*Амортизацияланатын құны* - актив сатып алуға шыққан нақты шығындар немесе өзіндік құн шегеріліп, қаржы есептілігінде нақты шығындардың орнына көрсетілген басқа өлшем.

*Амортизация (есептен шығару)* - бұл активтің амортизацияланатын сомасын оның пайдалы қызмет мерзімі ішінде жүйелі түрде бөлу.

*Сатуға жұмсалған шығындар шегерілген әділ құн* - бұл жақсы хабардар, осындай мәміле жасағысы келетін және бір-біріне тәуелді емес тараптардың арасында мәміле жасалған кезде, есептен шығару шығындары шегеріліп, активті немесе қозғалысқа келтіретін бірлікті сату жолымен алуға болатын сома.

*Құнсызданудан болған шығын* - бұл активтің қаржылық жағдай туралы есептік құнының немесе қозғалысқа келтіретін бірліктің оның өтеу сомасынан асатын сомасы.

*Активтік немесе қозғалысқа келтіретін бірліктің өтеу сомасы* - екі өлшемнің ең үлкені: оны сатуға шыққан шығындар немесе шегерілген оның әділ құны немесе оны пайдалану құндылығы болып табылады.

*Пайдалы қызмет мерзімі* - бұл не:

- ұйым активті пайдалануды көздейтін уақыт кезеңі; не
- өндіріс бірліктерінің немесе Қоғам активті пайдаланудан алуды күтетін сол сияқты бірліктердің саны.

*Пайдалану құндылығы* - бұл активтен немесе қозғалысқа келтіретін бірліктен алынуы күтілетін ақшалай қаражаттардың болашақ ағындарының дисконтталған құны.



### **9.3 Құнсыздануға жататын активті жүктеу және анықтау**

Төмендегілер жататын активтердің түрі бойынша:

- негізгі құралдардың және аяқталмаған құрылыстың құнсыздануы;
- материалдық емес активтердің құнсыздануы.

Әрбір есепті күнгі жағдай бойынша активтің ықтимал құнсыздануын көрсететін белгілер болған кезде әрбір активтің өтелетін сомасын бағалау қажет.

Егер оның баланстық құны өтелетін құннан асып кетсе, актив құнсызданады. Егер осы белгілер болса, Қоғам өтелетін құнға ресми бағалау жүргізуі керек.

Қоғамның активтердің ықтимал құнсыздануының қандай да бір белгілері болмаған кезде өтелетін құнға формальды бағалау жүргізуі талап етілмейді.

Актив құнының ықтимал төмендеуін бағалау кезінде, кем дегенде, мыналарды ескеру қажет:

#### *Сыртқы ақпарат көздері*

- кезең ішінде активтің нарықтық құны уақыт өте келе немесе қалыпты пайдалану кезінде күтілгеннен едәуір төмендеді,

- Қоғам үшін қолайсыз салдары бар елеулі өзгерістер кезең ішінде болды немесе жақын болашақта Қоғам қызметін жүзеге асыратын техникалық, нарықтық, экономикалық немесе құқықтық жағдайларда немесе актив арналған нарықта болады,

- нарықтық пайыздық мөлшерлемелер немесе инвестицияларға арналған пайданың өзге де нарықтық нормалары кезең ішінде өсті және осы өсім активті қолдану құндылығын және өтелетін құнын есептеу кезінде пайдаланылатын дисконттау мөлшерлемесі үшін елеулі қолайсыз салдарларға ие болуы ықтимал,

- Қоғамның таза активтерінің баланстық құны оның нарықтық капиталдандыруынан асады.

#### *Ішкі ақпарат көздері*

- активтің моральдық ескіруінің немесе физикалық бүлінуінің белгілері бар,

- Қоғам үшін қолайсыз салдары бар елеулі өзгерістер кезең ішінде болды немесе активті пайдалану (немесе болжамды пайдалану) қарқындылығы мен тәсіліне қатысты жақын болашақта орын алуы мүмкін. Бұл өзгерістер активтің бос тұрып қалуын, актив жататын қызметті тоқтату немесе қайта құрылымдау жөніндегі жоспарларды, активті бұрын жоспарланған күнге дейін шығару жөніндегі жоспарларды, сондай-ақ активтің қызмет ету мерзімін айқындалмағаннан айқындалғанға қайта сыныптауды қамтиды,

- ішкі есептіліктен активтің экономикалық тиімділігі нашар немесе күтілгеннен нашар болатынын аңғаруға болады.

Құнсыздануды көрсететін белгілер болмаса да, төменде көрсетілген активтердің құнсыздануына әрдайым тестілеу керек:

- пайдалы қызмет мерзімі шектелмеген материалдық емес активтер;

- қазіргі уақытта мақсаты бойынша пайдалануға болмайтын материалдық емес активтер.

Құнсыздануға арналған тест жыл сайын бір уақытта өткізілетін жағдайда, есепті кезең ішінде кез келген уақытта жүргізілуі мүмкін.

Әр түрлі материалдық емес активтер әртүрлі ілездік уақытта құнсыздануға тексерілуі мүмкін. Жаңадан сатып алынған материалдық емес активтер ағымдағы есепті кезең аяқталғанға дейін құнсыздануға тестілеуге жатады.

Егер активтің құны төмендеуі мүмкін деген белгілер болса, бұл құнсызданудан болатын ешқандай шығын танылмаса да, амортизация әдісін және тарату құнын қайта қарау және түзету қажеттілігін көрсетуі мүмкін.

### **9.4 Активтерді құнсыздануға тексеру әрекеттерінің алгоритмі**

1. Активтің өтелетін құнын

- қолдану құндылығынан

- сату шығындарын шегергендегі әділ құннан ең жоғары шаманы таңдау арқылы анықтаймыз.

Егер сату шығындарын шегергендегі активтің әділ құны немесе қолдану құндылығы оның

баланстық құнынан асып кетсе, онда актив құнсызданбаған және екінші шаманы есептеу міндетті емес;

2. Төмендегілерден минимумды таңдаймыз:

- баланстық құнынан;
- өтелетін құннан.

Егер активтің баланстық құны оның өтелетін құнынан көп болса, баланстағы активтің құнын оның өтелетін құнына дейін азайту және құнсызданудан болған залалды «активтің баланстық құнынан өтелетін құнын шегеру» мөлшерінде тану қажет.

Активтің түзетілген баланстық құны пайдалы қызметтің қалған мерзімі ішінде амортизацияланады. Бұл ретте амортизациялық аударымдар есептеледі:

Амортизациялық аударымдар = (Түзетілген баланстық құн - Жою құны) / Активтің пайдалы қызметінің қалған мерзімі.

### **9.5 Өтелетін соманы есептеу**

Әрқашан «сату шығындарын шегергендегі активтің әділ құнын» және оның «қолдану құндылығын» анықтау қажет емес. Егер осы сомалардың кез келгені активтің баланстық құнынан асып кетсе, онда бұл активтің құнсыздануға жатпайтынын білдіреді.

Актив белсенді нарықта сауда мәні болмаса да, «сату шығындарын шегергендегі әділ құнды» анықтауға болады.

Сату нәтижесінде алуға болатын соманы бағалау үшін негіз болмаған кезде өтелетін сома ретінде активті «қолдану құндылығы» пайдаланылуы мүмкін.

Сатуға арналған активті «қолдану құны» негізінен шығарудан түскен таза кірістерден тұрады, ойткені активті пайдаланудан шығарылған сәтке дейінгі ақша өте аз болуы мүмкін.

Өтелетін сома, егер ол басқа активтер құратын ақша қаражатының ағындарынан тәуелсіз ақша қаражатының ағынын құратын болса, жеке актив үшін айқындалады.

Олай болмаған жағдайда өтелетін сома актив тиесілі қозғалысқа келтіретін бірлік үшін айқындалады, бұған мынадай жағдайлар жатпайды:

- активті «сату шығындарын шегергендегі әділ құн» баланстық құннан асып түседі; немесе
- активті «қолдану құндылығы» оның «сату шығындарын шегергендегі әділ құнынан» біршама ерекшеленеді.

*Өтелетін сома* - пайдалы қызмет мерзімі шектелмеген материалдық емес активтер. Пайдалы қызмет мерзімі шектелмеген материалдық емес актив оның құнын ықтимал азайтуға нұсқаудың бар-жоғына қарамастан жыл сайын құнсыздануға тестіленеді.

Ағымдағы кезеңде келесі өлшемшарттар сақталған жағдайда өтелетін соманың соңғы алдыңғы есебі пайдаланылуы мүмкін:

- активтер мен пассивтерде соңғы есеп жүргізілген сәттен бастап елеулі өзгерістер болған жоқ;
- соңғы есеп көрсеткендей, активтің өтелетін сомасы оның баланстық құнынан едәуір асады; және
- активтің баланстық құнынан жоғары ықтималдық дәрежесі жоғары ағымдағы өтелетін сомасы.

### **9.6 «Сату шығындарын шегергендегі әділ құн»**

«Сату шығындарын шегергендегі активтің әділ құнының» ең жақсы куәлігі шығару шығындарын шегергендегі міндетті (екі тарап үшін) сатып алу-сату туралы шарт болып табылады.

Белсенді нарықта «сату шығындарын шегергендегі активтің әділ құны» шығару шығындарын шегергендегі активтің нарықтық бағасы болып табылады.

Нарықтық баға, әдетте, сатып алушының қазіргі бағасы, ал болмаған жағдайда - ең соңғы операцияның бағасы.

Сатып алу-сату шарты немесе белсенді нарығы болмаған кезде «сату шығындарын шегергендегі әділ құн» бухгалтерлік балансты жасау күніне қолжетімді ең дұрыс ақпаратқа

негізделеді.

Бұл шығару шығындарын шегере отырып, жақсы хабардар тәуелсіз тараптар арасында жасалған мәміле нәтижесінде активтің шығарылуын болжайды.

Егер басшылық дереу сатуға мәжбүр болмаса, «сату шығындарын шегергендегі әділ құн» мәжбүрлі сатуды көрсетпеуі керек.

Шығару шығындарының мысалдары:

- сот шығындары,  
- мемлекеттік баждар, өзге де алымдар, сондай-ақ активтің шығарылуына байланыс ісі салықтар;

- активті бөлшектеу және тасымалдау бойынша шығыстар;

- активті сату алдындағы дайындықпен байланысты қосымша шығыстар.

### **9.7 Активті «қолдану құндылығы»**

Активті «Қолдану құндылығын» бағалау болашақ ақша ағындарының күтілетін ағымдағы дисконтталған құнын көрсететін ағымдағы дисконтталған құнның есебін білдіреді. Бұл есептеу

а. активтен түсетін ақша қаражатының күтілетін ағындарын бағалауға

в. тәуекелсіз пайыздық мөлшерлемеге

с. тәуекел үшін сыйлықақыларға

д. ақша ағынына және тәуекелсіз пайыздық мөлшерлемеге әсер етуі мүмкін басқа факторларға негізделген.

### **9.8. Ақша қаражатының ағынын бағалау**

Активті «қолдану құндылығын» өлшеу кезінде ақша қаражатының ағынын бағалау мыналарға негізделуі тиіс:

- басшылықтың активтің пайдалы қызметінің қалған мерзімі ішінде болатын шарттардың барлық спектрін ең жақсы бағалауы;

- қайта құрылымдау немесе активтердің өнімділігін арттыру нәтижесі болып табылатын ақша қаражатының қандай да бір ағындарын қоспағанда, барынша ұзақтығы 5 жыл кезеңді қамтуға тиіс ең соңғы қаржылық бюджеттерге / болжамдар;

- экстраполяция-өсу қарқынының үнемі артуы немесе төмендеуі.

Тиісті негіздеме болған жағдайларды қоспағанда, өсу қарқыны өнімге, салаларға, өндірістік қызмет жүзеге асырылатын елге немесе нарыққа қатысты ұзақ мерзімді орташа өсу қарқынынан аспауға тиіс.

Басшылық, егер ол көрсетілген болжамды бағалардың сенімділігіне сенімді болса, ұзақтығы бес жылдан асатын кезеңдегі бюджеттерге/болжамдарға негізделген болжамды бағаларды пайдалана алады.

### **9.9. Ақша қаражаты ағындарын бағалау құрамы**

Ақша ағындары мыналарды қамтиды:

- активті одан әрі пайдаланудан түсетін ақша қаражатының ағыны;

- активті пайдалануға дайындауға арналған қаражатты қоса алғанда, ақша қаражатының ағындарын генерациялау үшін қажетті ақша қаражатының кетісі; және

- актив шығарылған кезде алынатын (немесе төленетін) ақша қаражатының таза ағындары мұндайлар болған кезде.

Ақша қаражатының ағындары актив үшін оның ағымдағы жай-күйінде бағаланатындықтан, активті «қолдану құндылығы»:

- Қоғам әлі бастамаған қайта құрылымдаудан немесе қайта құрылымдаумен негізделген шығындарды азайту және қосымша пайда алу үшін қайта құрылымдаудан туындайтын ақша қаражатының кетісін; немесе

- активтің жақсаруына немесе жетілдірілуіне әкелетін ақша қаражатының кетісін немесе осындай әкетулер нәтижесінде пайда болатын ақша қаражатының тиісті ағындарын көрестпейді.

### **9.10. Құнсызданудан болған залалды тану**

Құнсызданудан болатын залал «Өзге операциялық емес шығыстар» бабындағы жиынтық пайда туралы есепте шығыс ретінде дереу танылуға тиіс.

Активтердің құнсыздануынан болған залал 7420 «Активтердің құнсыздануынан болған шығыстар» шотының дебеті бойынша 2430 «Негізгі құралдардың құнсыздануынан болған шығын» кредиті бойынша көрсетіледі.

Құнсызданудан болған залал танылғаннан кейін осы активке қатысты амортизацияға арналған болашақ шығыстар пайдалы қызметтің қалған мерзімі ішінде активтің қайта қаралған баланстық құнын жүйелі түрде болу үшін түзетіледі.

### **9.11. Құнсызданудан болатын залалды өндіруші бірлік шеңберінде активтерге бөлу**

Егер бірліктің (топтың) өтелетін сомасы осы бірліктің (бірліктер тобының) баланстық құнынан аз болған жағдайда, өндіруші бірлік (өндіруші бірліктердің ең аз тобы) үшін құнсызданудан болған залал танылады.

Құнсызданудан болатын залал өндіруші бірліктің активтері арасында мынадай тәртіппен бөлінуге тиіс:

- біріншіден, осы өндіруші бірлікке жатқызылған гудвилдің баланстық құны азаяды;
- егер гудвилдің барлық құны есептен шығарылса, өндіруші бірліктің басқа активтерінің құны олардың бірлік (бірліктер тобы) құрамындағы баланстық құнына барабар азаяды.

Құнсызданудан болатын шығынды бөлу кезінде активтің баланстық құны

- сату шығындарын шегергендегі әділ құнның
- оның қолдану құндылығының ең үлкен мәннен төмен болмауын қамтамасыз ету қажет.

### **9.12. Құнсызданудан болатын залалды қалпына келтіру**

Әрбір есепті күні Қоғам алдыңғы кезеңдерде танылған активтердің құнсыздануынан болған залал бұдан былай болмауы немесе өзгеруі мүмкін деген белгілерді бағалайды.

Мұндай белгілерге келесі оқиғалар жатады:

- активтің нарықтық құны айтарлықтай өсті;
- Қоғам жұмыс істейтін ортада немесе актив тағайындалған нарықта айтарлықтай өзгерістер болатыны белгілі болды;

- нарықтық пайыздық мөлшерлемелер немесе инвестицияларға пайданың өзге де нарықтық нормалары кезең ішінде төмендеді және осы төмендеу қолдану құндылығын есептеу кезінде пайдаланылатын дисконттау мөлшерлемесі үшін елеулі салдарларға әкелуі ықтимал және активтің өтелетін құнын елеулі ұлғайтады;

- жақын болашақта активтің қарқындылығына, пайдалы әлеуетіне және активті пайдалану тәсіліне (немесе болжамды пайдалануға) қатысты өзгерістер болды немесе болатыны анық;

- ішкі есептілік деректері активті пайдаланудың ағымдағы немесе болашақ нәтижелері күтілгеннен әлдеқайда жақсы болатындығын дәлелдейді және т.б.

Құнсызданудан болатын залалдың ықтимал азаю белгілері құнсызданудан болатын ықтимал залалдың сыртқы және ішкі белгілерін айнадай көрсетеді.

Егер жоғарыда көрсетілген белгілер болса, онда Қоғам активтің өтелетін сомасын қайта есептейді.

### **9.13. Жеке актив үшін құнсызданудан болған залалды қалпына келтіру**

Құнсызданудан болатын залалды қалпына келтіруді құнсызданудан болатын залалды есепке алусыз болатын баланстық құн шегінде жүргізу қажет.

Құнсызданудан болған залалды қалпына келтіру жиынтық пайда туралы есепте танылады.

Құнсызданудан болған залалдарды қалпына келтіру танылғаннан кейін активке қатысты амортизациялық аударымдар тұрақты негізде оның пайдалы қызметінің қалған мерзімі ішінде оның тарату құнын шегере отырып, активтің түзетілген баланстық құнын біркелкі есептен шығару үшін болашақ кезеңдерде түзетіледі.

#### **9.14. Өндіруші бірлік үшін құнсызданудан болатын шығынды қалпына келтіру**

Өндіруші бірлік үшін құнсызданудан болатын шығынды қалпына келтіру осы активтердің баланстық құнына барабар бірлік активтеріне жатқызылуға тиіс. Баланстық құнның бұл ұлғаюы жекелеген активтер бойынша құнсызданудан болған шығындарды қалпына келтіру ретінде қаралуға тиіс.

Бұл ретте активтің баланстық құны

- оның өтелетін сомасының (егер айқындалса) азынан асып кете алмайды);
- егер алдыңғы кезеңдерде активке қатысты құнсызданудан болған шығын танылмаса, айқындалған (амортизацияны шегергенде) баланстық құнының аз құннан артық ұлғая алмайды.

#### **9.15. Қаржылық есептілікте ашып көрсету**

Активтердің әр класы үшін Қоғам келесі ақпаратты ашады:

- есепті кезеңдегі жиынтық пайда туралы есепте танылған құнсызданудан болған залалдар сомасы, сондай-ақ осы залалдар енгізілген жиынтық пайда туралы есептің баптары;
- есепті кезеңдегі жиынтық пайда туралы есепте танылған құнсызданудан болған залалдарды қалпына келтіру сомасы, сондай-ақ осы залалдар қалпына келтірілген жиынтық пайда туралы есептің баптары;
- есепті кезеңде тікелей капиталда танылған қайта бағаланатын активтердің құнсыздануынан болған шығындар сомасы.

*Активтердің түрі* - сипаты мен Қоғамның қызметінде қолданылуы бойынша ұқсас активтер тобы.

Активке немесе өндіруші бірлікке қатысты кезең ішінде танылған (немесе қалпына келтірілген) құнсызданудан болған залалдың әрбір елеулі мәніне қатысты Қоғам мыналарды ашады:

1. нәтижесінде құнсызданудан болған залал танылған немесе қалпына келтірілген оқиғалар мен мән-жайлар;
2. құнсызданудан болған танылған немесе қалпына келтірілген залал сомасы;
3. жекелеген активке қатысты-активтің сипаты мен мақсаты;
4. өндіруші бірлік үшін:
  - өндіруші бірліктің сипаттамасы, активтердің кластары бойынша құнсызданудан болған танылған (немесе қалпына келтірілген) залал сомасы;
  - өтелетін құнның алдыңғы бағалауын жүргізу уақытынан бастап болған, өндіруші бірлікті құрайтын активтер жиынтығында болған өзгерістер кезінде-қазіргі уақытта қолданылатын және бұрын қолданылған активтерді біріктіру әдісінің сипаттамасы. Сонымен қатар, өндіруші бірлікті анықтау әдісінің өзгеруіне әкелген себептер анықталды;
5. активтің өтелетін құны немесе өндіруші бірлік сату шығындарын шегергендегі оның әділ құны ретінде немесе пайдаланудан оның құндылығы ретінде айқындалғаны туралы ақпарат;
6. егер өтелетін құн сату шығындарын шегергенде әділ құн ретінде айқындалса, онда әділ құнды айқындау үшін пайдаланылған қағидаттар ашылады (яғни, ол белсенді нарықтан ақпаратты пайдалану арқылы анықталған ба);
7. егер өтелетін құн пайдаланудан түскен құндылық ретінде айқындалса, онда активті пайдаланудан осы және алдыңғы бағалау жүргізу кезінде пайдаланылған дисконттау ставкасы ашылады.

Пайдалы қызмет мерзімі шектелмеген материалдық емес актив осы өндіруші бірліктің теңгерімдік құнына енгізілген кезде кәсіпорын өндіруші бірліктің өтелуін өлшеу үшін пайдаланылатын бағалаулар туралы ақпаратты ашады.

#### **Нормативтік-құқықтық база**

1. ХҚЕС (IA8) 1 «Қаржылық есептілікті ұсыну»;
2. ХҚЕС (IA8) 36 «Активтердің құнсыздануы»





## 10. Сатуға арналған ұзақ мерзімді активтер және тоқтатылған қызмет

### 10.1. Жалпы ережелер

Есеп саясатының осы бөлімі «сатуға арналған» ұзақ мерзімді активтерді есепке алу тәртібін, сондай-ақ қаржылық есептілікте тоқтатылған қызмет бойынша ақпаратты ұсыну мен ашуды белгілейді.

Есеп саясатының ережелері, келесі активтерді қоспағанда, барлық айналымнан тыс активтерді және барлық шығу топтарын есепке алу үшін қолданылуға тиіс:

- кейінге қалдырылған салық активтері;
- қызметкерлерді марапаттауға байланысты активтер;
- қаржылық активтер;
- есеп саясатының «Инвестициялық жылжымайтын мүлік» бөліміне сәйкес есепке алу тәртібі әділ құнға негізделген айналымнан тыс активтер»;
- есепті өткізу шығыстары шегеріле отырып әділ құны бойынша бағаланатын ұзақ мерзімді активтер.

### 10.2. Негізгі ұғымдар

*Сатуға арналған ұзақ мерзімді актив* (немесе шығарылған топ) - бұл баланстық құны негізінен әрі қарай пайдалану арқылы емес, сату есебінен өтелетін ұзақ мерзімді актив.

*Шығару тобы-бір* операцияның, сондай-ақ осы операцияның нәтижесінде берілетін осы активтермен тікелей байланысты міндеттемелердің негізінде сату жолымен не басқа тәсілмен бір мезгілде шығаруға арналған активтер тобы.

*Сату шығындары-* бұл пайдаға салынатын салықты төлеу бойынша шығыстарды қаржыландыруға арналған шығындарды шегергендегі активтің шығарылуымен тікелей байланысты қосымша шығындар.

*Жіктеу күні-ұйым* активтерді және/немесе шығару тобын «сатуға арналған» деп жіктейтін жағдай бойынша күн.

Өтелетін күн

- a. сату шығындарын шегергендегі әділ күн
- b. оны одан әрі пайдалану құндылығы шамаларының ішіндегі ең үлкені ретінде айқындалады;

### 10.3. Жіктеу критерийлері

Қоғам ұзақ мерзімді активті (немесе шығарылған топты), егер оның баланстық құны негізінен әрі қарай пайдалану арқылы емес, сату есебінен өтелетін болса, сатуға арналған ретінде жіктесуі керек.


Ол үшін актив (немесе шығатын топ) өзінің ағымдағы жай-күйінде дереу сату үшін және осындай активтерді (немесе шығатын топтарды) сату кезінде әдеттегі және міндетті шарттарда ғана болуы тиіс және оны сату жоғары дәрежеде ықтимал болуы тиіс.

Сату жоғары дәрежеде болуы үшін келесі шарттарды орындау қажет:

- басшылықтың тиісті деңгейі активті (немесе шығарылған топты) сату жоспарын қабылдауы керек;
- белсенді сатып алушыны іздеу және жоспарды орындау бағдарламасы басталуы керек;
- сату жіктеу күнінен бастап бір жыл ішінде жүзеге асырылуы тиіс;
- сату жоспарын орындау үшін талап етілетін әрекеттер жоспардағы елеулі өзгерістер немесе оны жою екіталай екенін көрсетуі керек.

Қоғамдағы осындай активтердің мысалдары: заңнамаға сәйкес түгендеу тізімінен шығарылған және металл сынықтарына бөлуге жататын жүк автомобильдері, генераторлар немесе басқа да техника.

Ұзақ мерзімді активтерді сату жөніндегі сауда операциясы операцияның коммерциялық мәні болған кезде ұзақ мерзімді активтерді басқа ұзақ мерзімді активгерге айырбастау арқылы жүргізілуі мүмкін.



#### **10.4. Ұзақмерзімді активтер мен істен шығу топтарын өлшеу**

«Сатуға арналған» ретінде бастапқы жіктеуге дейін активтердің немесе шығару тобының баланстық құны оларға қатысты қолданылатын ХҚЕС және есеп саясатының ережелеріне сәйкес өлшенеді.

«Сатуға арналған» деп жіктелетін ұзақ мерзімді активтер немесе істен шығаруға арналған топтар істен шығаруға арналған шығындарды шегере отырып,

- баланстық құн
- әділ құн шамаларының ең аз шамасы бойынша өлшенеді.

Негізгі құралдарды «сатуға арналған» ұзақ мерзімді активтер санатына ауыстыру кезінде негізгі құралдардың осындай объектілері бойынша амортизацияны есептеу тоқтатылады.

Егер сату сатып алынған күннен бастап бір жылдан кейін болады деп болжанса, шығаруға арналған шығындар келтірілген құн бойынша өлшенеді.

Уақыт өте келе пайда болатын шығару шығынының келтірілген құнының кез келген ұлғаюы қаржыландыру шығындарының құрамында ескеріледі.

Құнсызданудан болған шығындар шығаруға жұмсалған шығындарды шегергенде әділ құнға дейін шығаруға арналған активтің немесе топтардың құнын кез келген төмендету үшін көрсетіледі.

Шығаруға арналған шығындарды шегергендегі әділ құнның кейіннен ұлғаюы «Активтердің құнсыздануы» есеп саясатының ережелеріне сәйкес құнсызданудан жинақталған шығын шегінде кіріс ретінде көрсетіледі.

Ұзақ мерзімді активтердің істен шығуын бағалауда бұрын ескерілмеген пайда немесе залал соңғысын есептен шығару күніне ескерілуге тиіс. Мысалы, егер активтің құны оны сату туралы болжамды ескере отырып анықталса, содан кейін сату бағасы оның құнынан төмен болатыны анықталса.

#### **10.5. Сату эссонарларындағы өзгерістер**

Сатуға арналған активтер, егер тану критерийлері бұдан былай сақталмаса, осындай ретінде жіктелуді тоқтатады.

«Сатуға арналған» ретінде жіктелуін тоқтататын ұзақ мерзімді активтер мынадай екі мәннің ең аз шамасы бойынша өлшенеді:

1. актив немесе істен шығаруға арналған топ «сатуға арналған» деп жіктелген кезге дейін айқындалған баланстық құн. Баланстық құн, егер актив немесе шығару тобы «сатуға арналған» деп жіктелмесе ескерілетін активтердің амортизациясы, тозуы немесе қайта бағалануы ескеріле отырып түзетіледі;

2. бұрын істен шығару тобына енгізілген активтерді сатпау туралы шешім қабылданған күнгі өтелетін құн.

Бұрын «сатуға арналған» деп жіктелген активтердің баланстық құнының кез келген түзетулері жіктеу өлшемдері бұдан былай қанағаттандырылмайтын кезеңдегі жиынтық пайда туралы есепте танылады.

#### **10.6. Қаржылық есептілікте ашып көрсету**

Сатуға арналған ұзақ мерзімді активтер және шығару тобының қорытынды активтері мен қорытынды міндеттемелері туралы ақпарат баланста қысқа мерзімді активтер/міндеттемелер санатындағы басқа активтер мен міндеттемелерден бөлек ұсынылады. Бұл сомалар өзара есепке алынбайды және бір-бірімен өтелмейді.

Сатуға арналған ретінде жіктелген активтер мен міндеттемелердің негізгі кластары қаржылық есептілікке ескертпелерде жеке ашылады.

Ұзақ мерзімді актив немесе шығару тобы сатуға арналған немесе сатылған ретінде жіктелген есепті кезең үшін қаржылық есептілікке ескертпелерде келесі ақпарат ашылады:

1. ұзақ мерзімді активтің немесе шығару тобының сипаттамасы (атауы, баланстық құны), активті сату бойынша мән-жайлардың, сондай-ақ осындай шығару тәсілі мен мерзімдерінің

сипаттамасы;

активті немесе шығару тобын сатудан түскен пайда немесе шығын (пайда мен шығындар туралы есепте жеке жолмен).

Сату жоспарлары өзгерген ұзақ мерзімді активтер немесе шығару топтары үшін келесі ақпарат ашылады:

сату жоспарын өзгерту туралы шешім қабылдауға себеп болған жағдайлардың сипаттамасы;

қабылданған шешімнің осы есепті кезеңдегі және ақпарат бұрын берілген барлық кезеңдер ішіндегі қызмет нәтижелеріне әсері.

#### ***Нормативтік-құқықтық база***

2. ХҚЕС (1А8) 5 «Сатуға арналған ұзақ мерзімді активтер және тоқтатылған қызмет»;
3. ХҚЕС (1А8) 1 «Қаржылық есептілікті ұсыну».

## **11. Ақшалай қаражат**

### ***11.1. Жалпы ережелер***

Есеп саясатының осы бөлімі «ақша қаражатының қозғалысы туралы есепте» операциялық, инвестициялық және қаржылық қызметтен алынатын кезең үшін ақша қаражатының түсімдері мен төлемдерінің сыныптамасы жүргізілетін ақша қаражатының қозғалысы туралы есеп арқылы Қоғамның ақша қаражаты мен ақша баламаларындағы өзгерістер туралы ақпаратты ұсыну тәртібін айқындайды.

### ***11.2. Негізгі ұғымдар***

Ақша қаражатына ағымдағы банктік шоттардағы ақша қаражаттары және талап етілгенге дейінгі депозиттер кіреді.

*Ақша қаражатының баламалары*- ақша қаражатының белгілі бір сомасына тез айналатын және олардың құны шамалы тәуекелге ұшырайтын қысқа мерзімді, жоғары өтімді инвестициялар. Олар есепті күнге нарықтық әділ құн бойынша бағаланады.

Ақша қаражаттарының баламалары инвестициялар немесе басқа мақсаттар үшін емес, қысқа мерзімді ақшалай міндеттемелерді қанағаттандыруға арналған.

*Ақша қаражатының ағындары*-ақша қаражаты мен ақша қаражаты баламаларының түсімдері мен төлемдері.

*Операциялық қызмет*-Қоғамның, негізгі кіріс әкелетін қызметі және инвестициялық және қаржылық қызметтен ерекшеленетін басқа да қызмет.

*Инвестициялық қызмет*-ұзақмерзімді активтерді және ақша қаражатының баламаларына жатпайтын басқа да инвестицияларды сатып алу және шығару.

*Қаржылық қызмет*-енгізілген капитал мен Қоғамның қарыз қаражатының мөлшері мен құрамындағы өзгерістерге әкелетін қызмет.

### ***11.3. Ақша қаражатының жіктелуі***

1. жолдағы ақша қаражаты;
2. ағымдағы банктік шоттардағы ақша қаражаты;
3. карточкалық шоттардағы ақша қаражаты;
4. жинақ шоттарындағы ақша қаражаты;
5. өзге де ақшалай қаражаттар.

### ***11.4. Пайдалануға шектелген ақша қаражатын есепке алу***

Шарттық немесе басқа да заңды жағдайларға байланысты пайдалану үшін шектелген ақша қаражаты (шот кепіл болып табылады, не шотқа салық немесе басқа да мемлекеттік оріандар тыйым салған) бухгалтерлік есепте оқшау есепке алынады.

Есепті күннен кейін 12 айдан аз мерзім ішінде пайдалану үшін шектелген ақша қаражаты мен оның баламаларының сомалары қысқа мерзімді активтердің құрамында көрсетіледі. Есепті күннен кейін 12 ай ішінде немесе одан да көп ақша қаражаты мен оның баламаларын пайдалану шектелген жағдайда, осы сомалар ұзақ мерзімді активтердің құрамында көрсетіледі.



### ***11.5. Ақша қаражатының құнсыздануына резерв құру***

Ағымдағы қызмет үшін пайдаланылуы мүмкін ақша қаражатының нақты сомасын көрсету үшін ақша қаражатының құнсыздануына резерв құру көзделеді. Резерв оларға қатысты банкроттық рәсімі басталған немесе тиісті банкте орналастырылған ақша қаражатын алу мүмкіндігіне негізделген күмәні бар банктердегі шоттар бойынша құрылады. Резервтің мөлшері пайдалануда шектелген соманың 100% мөлшерінде айқындалады.

### ***11.6. Ақша қаражатының баламаларын есепке алу***

Ақша қаражаты баламаларының құрамында бастапқы өтеу мерзімі үш айдан аспайтын қысқа мерзімді салымдар ескеріледі.

Үш айдан астам мерзімге орналастырылған салымдар инвестициялар ретінде қаралады және қысқа мерзімді немесе ұзақ мерзімді қаржы салымдарының тиісті шоттарында есепке алынады.

### ***11.7. Шетел валютасындағы ақша қаражатын есепке алу***

Шетел валютасы бухгалтерлік есепте ҚР Ұлттық Банкінің нарықтық бағамы бойынша бағаланады. Есеп беру күніне шетел валютасындағы шоттар бойынша ақша қаражатының қалдықтарын қайта бағалау кезінде туындаған бағамдық айырма ол туындаған кезеңдегі кіріс немесе шығыс ретінде танылуға тиіс. Бұл бағамдық айырма өзге де кірістер мен өзге де шығыстар шоттарында көрсетілуге тиіс.

Оң бағамдық айырма:

- «Ақша қаражаты» шотының дебеті;
- «Бағамдық айырмадан түскен кірістер» шотының кредиті.

Теріс бағамдық айырма:

- «Бағамдық айырма бойынша шығыстар» шотының дебеті;
- «Ақша қаражаты» шотының кредиті.

Есеп айырысулар шетел валютасында көрсетілген кезде әрбір валюта үшін болек есепке алу қамтамасыз етілуге тиіс.

### ***11.8. Ақша қаражатының қозғалысы туралы есеп***

Қоғам жалпы ақшалай түсімдер мен төлемдердің негізгі түрлері туралы ақпаратты ашатын тікелей әдісті қолдана отырып, операциялық қызметтен түскен ақша қаражатының қозғалысы туралы ақпаратты ұсынуы керек.

Тікелей әдісті қолданған кезде жалпы ақшалай түсімдер мен жалпы ақшалай төлемдердің негізгі түрлері туралы ақпарат Қоғамның шоттарынан алынуы мүмкін.

Ақша қаражатының қозғалысы туралы есепте операциялық, инвестициялық немесе қаржылық қызметтен түсетін ағындарға бөле отырып, есепті кезеңдегі ақша қаражатының ағындары туралы мәліметтер болуға тиіс.

Операциялық қызметтен түскен ақша қаражатының ағындарының сомасы Қоғамның операциялық мүмкіндіктерін сақтау және сыртқы қаржыландыру көздеріне жүгінбестен жаңа инвестицияларды жүзеге асыру үшін Қоғамның операциялары ақша қаражағының түсуін қаншалықты қамтамасыз ететіндігінің негізгі көрсеткіші болып табылады.

Операциялық қызметтен түскен ақша ағындары негізінен Қоғамның негізгі кіріс әкелетін қызметімен байланысты. Осылайша, олар, әдетте, пайда немесе шығынды анықтауға кіретін операциялар мен басқа да оқиғалардың нәтижесі болып табылады. Операциялық қызметтен ақша ағындарының мысалдары: қысқа мерзімді және ұзақ мерзімді дебиторлық оерешекті және уақтылы төлемегені үшін талаптарды төлеуді қоса алғанда, тауарларды сатудан және қызметтерді корсетуден түсетін ақшалай түсімдер, сондай-ақ активтерді жалға беруден түсетін ақшалай түсімдер, комиссиялық түсімдерді алу, сақтандыру компаниясының сақтандыру сыйлықақылары, талаптары, аннуитеттері және өзге де сақтандыру сыйақылары бойынша ақшалай түсімдері, коммерциялық немесе сауда мақсаттарында жасалған шарттар бойынша ақшалай түсімдер, бастапқы өтеу мерзімі үш айдан аспайтын қысқа мерзімді салымдар бойынша алынған пайыздар.



Операциялық қызметтен ақша қаражатының кетіс түрлері қызмет көрсету, жұмыстарды орындау процесінде пайдалану үшін сатып алынған тауарлар мен қызметтер үшін жеткізушілерге төлемдер, ілеспе пайыздарды, айыппұлдарды, өсімпұлдарды төлеуді, сондай-ақ Қоғам қызметкерлеріне төлемдерді, салықтарды және өзге де міндетті төлемдер болып табылады.

Инвестициялық және қаржылық қызметтен ерекшеленетін ақша қаражатының барлық басқа да елеулі ағымдары мен кетістері олар инвестициялық немесе қаржылық операцияларға тікелей жатқызылғанға дейін операциялық қызмет ретінде жіктеледі.

*Инвестициялық қызмет*- ақша қаражатының баламаларына жатпайтын ұзақ мерзімді активтерді және басқа да инвестицияларды сатып алу және шығару.

Инвестициялық қызметтен түскен ақша қаражатының қозғалысы туралы ақпаратты ашу болашақ кірістер мен ақша қаражатының ағындарын генерациялауға арналған ресурстарды сатып алу мақсатында қандай шығыстар жүргізілгенін көрсетеді. Қаржылық жағдай туралы есепте активті тануға әкеп соғатын шығыстар ғана инвестициялық қызмет ретінде жіктелуі мүмкін.

Инвестициялық қызметтен түскен ақша ағындарына мыналар кіреді:

- НҚ сатып алу;
- НҚ және өзге де ұзақ мерзімді активтердің шығарылуынан түсетін түсімдер;
- материалдық емес активтерді сатып алу;
- материалдық емес активтердің шығарылуынан түсетін түсімдер;
- сатуға арналған ретінде жіктелетін ұзақ мерзімді активтердің шығарылуынан түсетін түсімдер;
- сату үшін қолда бар инвестицияларды сатып алу;
- қысқа мерзімді және ұзақ мерзімді банк салымдары бойынша алынған сыйақы;
- қысқа мерзімді инвестицияларды сатып алу және шығару.

*Қаржылық қызмет*-енгізілген капитал мен Қоғамның қарыз қаражатының мөлшері мен құрамындағы өзгерістерге әкелетін қызмет.

Қаржы қызметінен түскен ақша ағындарына мыналар кіреді:

- құрылтайшының жарғылық капиталды ұлғайту, акциялар эмиссиясынан немесе басқа үлестік құралдардан түсетін ақшалай түсімдері;
- алынған қарыздар;
- қарыздарды өтеу;
- төленген дивидендтер;
- қаржылық жалдау бойынша міндеттемелерді өтеу (қаржылық жалдау бойынша пайыздар операциялық қызмет құрамында ескеріледі);
- шығарылған борыштық бағалы қағаздардан түсетін түсімдер.

Инвестициялық және қаржылық қызметтен түскен ақша ағындары ақшалай түсімдер мен ақшалай төлемдердің негізгі түрлерін толық көрсетуі тиіс (мысалы, күрделі салымдарды қаржыландыру күрделі салымдар бойынша төлемдерден бөлек көрсетілуі тиіс).

### **11.9. Қаржылық есептілікте ашып көрсету**

Қаржылық есептілікте Қоғам ақша қаражатының құрамы және олардың баламалары туралы ақпаратты ашады және қозғалыс туралы есептегі сомаларды қаржылық жағдай туралы есепте берілген тиісті баптармен салыстырып тексеру жүргізіледі.

Ақша қаражаты мен олардың баламаларының шоттары бойынша қалдықтар «Ақша қаражаты және олардың баламалары» бабы бойынша қысқа мерзімді активтер болімінде қаржылық жағдай туралы есепте көрсетіледі.

Қаржылық есептілікке ескертпелерде мыналар ашып көрсетіледі:

- пайдалануға шектелген, осы шектеулердің шарттары мен табиғатын көрсетілген, ақша қаражаты;
- банктік депозиттердегі (салымдардағы), депозиттің (салымның) мерзімі аяқталғанға дейін пайыздық мөлшерлемені және ақша қаражатын пайдалануға шектеулерді көрсетілген, ақша қаражаты.

### *Нормативтік-құқықтық база*

1. ХҚЕС (IA8) 1 «Қаржылық есептілікті ұсыну»;
2. ХҚЕС (IA8) 7 «Ақша қаражатының қозғалысы туралы есептер».

## **12. Капитал**

### **12.1. Жалпы ережелер**

Есеп саясатының осы бөлімі меншікті капитал ұғымын және Қоғамның қаржылық есептілігінде капитал туралы ақпарат беруге қойылатын талаптарды айқындайды.

### **12.2. Негізгі ұғымдар**

*Капитал*-бұл қоғам активтеріндегі оның барлық міндеттемелері шегерілгеннен кейін қалатын үлес.

Қоғамның жарғылық капиталы жалғыз құрылтайшының акцияларды олардың номиналдық құны бойынша заңнамада белгіленген талаптарға сәйкес айқындалатын орналастыру бағалары бойынша төлеуі арқылы қалыптастырылады және Қазақстан Республикасының ұлттық валютасымен көрсетіледі

*Шығарылған* акциялар-орналастырылған акциялардың номиналды құны бойынша жалғыз акционерден түсетін жарналардың мөлшері.

Өзге жиынтық табыс, бұл талап етілетіндіктен немесе басқа ХҚЕС-қа жол берілетіндіктен, пайданың немесе залалдың құрамында танылмайтын табыстар мен шығыстардың баптарын (оның ішінде қайта сыныптау түзетулерін) қамтиды.

Қоғамның өзге жиынтық табысының құрамдауыштарына қайта бағаланған құн бойынша есепке алу моделін қолданған жағдайда негізгі құралдарды қайта бағалаудан болған құнның өсуін көрсететін шаманың өзгеруі жатады.

Бөлінбеген пайда (жабылмаған шығын) қоғам қызметінің ағымдағы кезеңдегі таза қаржылық нәтижесін (таза табысын) өткен жылдардың бөлінбеген пайдасына қосу жолымен оспелі жиынтықпен қалыптастырылады.

Қоғамның таза табысы қоғамның иелігінде қалады және тек қана қоғамды дамытуға және қызметкерлер мен білім алушылар үшін қажетті жағдайлар жасауға бағытталады.

### **12.3. Жіктеу және топтастыру**

Қоғам капиталының келесі элементтері бөлінеді:

1. жарғылық капитал;
2. резервтер;
3. бөлінбеген пайда (өтелмеген залал).

### **12.4. Жарғылық капитал**

Қоғамның жарғылық капиталының мөлшерін оның құрылтайшысы айқындайды, бірақ ол қоғамға берілетін жалпы құннан аспауға тиіс.

Қоғамның жарғылық капиталын ұлғайту Қоғамның жарияланған жай акцияларын орналастыру арқылы жүзеге асырылады.

Қоғам жарғылық (акционерлік) капиталға мемлекеттің жүз пайыз қатысуымен құрылған. Қазақстан Республикасының Білім министрлігі, акциялардың мемлекеттік пакетін иелену және пайдалану құқығын жүзеге асыратын тиісті саланың уәкілетті органы Қазақстан Республикасының заңнамасына сәйкес акционерлердің жалпы жиналысының құзыретіне жатқызылған мәселелер бойынша жалғыз акционер ретінде мемлекеттің мүдделерін білдіреді.

Акцияларды орналастырудан алынған нәтиже пайдалар мен шығындарда танылмайды, бірақ капиталдағы өзгеріс ретінде қаржылық есептілікте ұсынылады.

Жарғылық (акционерлік) капитал Қазақстан Республикасының ұлттық валютасымен көрсетіледі.

Қоғамның жай акцияларын "Бағалы қағаздардың орталық депозитарийі" акционерлік қоғамы тіркеген.

Жарғылық капиталды құрылтайшы қоғамның жарияланған акцияларын уәкілетті органда мемлекеттік тіркеу кезінде толық қалыптастыруы тиіс.

Жарияланған акциялар шығарылымын мемлекеттік тіркеуді Қазақстан Республикасының Қаржы нарығын реттеу және дамыту жөніндегі агенттігі жүргізді.

### **12.5. Бөлінбеген пайда (өтелмеген залал)**

Қоғамның бөлінбеген пайдасы жарғылық мақсаттарға жету үшін қосымша қаржыландыру көзі болып табылады.

Бөлінбеген пайданы (жабылмаған залалды) қалыптастыру есепті кезеңнің қорытындылары бойынша 5710 "Қорытынды пайда (қорытынды залал)" шотындағы кіріс пен шығысты салыстыру жолымен жүргізіледі.

Бөлінбеген пайданы пайдалану мыналарға байланысты:

- өткен жылдардың шығындарын жабу;
- есеп саясатының өзгеруіне байланысты туындайтын түзетулер;
- алдыңғы кезеңдердегі қателерді түзету үшін ретроспективті түзетулер жүргізу;
- құрылтайшының шешімі бойынша жарғылық (акционерлік) капиталға қосылу;
- басқа да операциялар.

### **12.6. Қаржылық есептілікте ашып көрсету**

Қаржылық жағдай туралы есеп бөлімінде капиталдың әрбір маңызды санаты бөлек ашылады.

Капиталдың өзгеруі туралы есепте:

- есепті кезеңдегі пайда немесе шығын;
- ХҚЕС сәйкес тікелей капиталда танылған пайда немесе залалдың кез келген бабы, сондай-ақ осы баптар бойынша жалпы сома;

- капиталдың әрбір компоненті бойынша есеп саясатының өзгеруі және қателерді түзету әсер етеді. Капиталдың өзгерістері туралы есепте немесе қаржылық есептілікке ескертпелерде ашылады:

- меншікті капитал иелерімен жасалатын операциялар сомасы;
- кезеңнің басына және есепті күнге бөлінбеген пайда сальдосы, сондай-ақ есепті кезеңдегі тиісті өзгерістер;

- кезең басындағы және аяғындағы төленген меншікті капиталдың әрбір санатының баланстық құны арасындағы салыстыру, әрбір өзгерістің жеке ашылуы.

Қоғамның қаржылық есептілігінде капиталды басқару туралы ақпарат та ашылады:

- қоғамның өз капиталы ретінде нені қарастыратыны туралы мәліметтер, сондай-ақ қоғамның капиталға, оны басқару саясаты мен рәсімдеріне қатысты мақсаттарының сапалы сипаттамасы;

- қоғам басқаратын капитал бойынша қысқаша сандық ақпарат;

- қоғамның капиталға қойылатын сыртқы талаптарға сәйкестігі туралы ақпарат, сондай-ақ сыртқы қадағалау органдары реттейтін капиталды басқару саясаты мен рәсімдерінің сипаттамасы.

Акционерлік капитал үшін қаржылық есептілікке ескертпелерде ашылуға тиіс:

1. шығаруға рұқсат етілген акциялар саны;

2. шығарылған және толық төленген, сондай-ақ шығарылған, бірақ толық төленбеген акциялардың саны;

3. акцияның номиналды құны;

4. жылдың басында және соңында айналыстағы акциялардың санын салыстыру.

### **Нормативтік-құқықтық база**

1. 1 (А8) "Қаржылық есептілікті ұсыну" ХҚЕС»;

2. "Мемлекеттік мүлік туралы" Қазақстан Республикасының 01.03. №413-ІУ Заңы. 2011 ж.;

3. "Акционерлік қоғамдар туралы" Қазақстан Республикасының 2003 жылғы 13 мамырдағы № 415-ІІ Заңы.



### 13. Қызметкерлерге берілетін сыйақы

#### 13.1. Жалпы ережелер

Есеп саясатының осы бөлімі тану және бағалау, сондай-ақ Қоғамның қаржылық есептілігінде қызметкерлердің сыйақыларына байланысты туындайтын шығыстар мен міндеттемелерді ұсыну қағидаларын белгілейді.

#### 13.2. Негізгі ұғымдар

*Қызметкерлерге сыйақы*-Қоғам қызметкерлерге көрсеткен қызметтерінің немесе еңбек келісімін бұзудың орнына беретін өтеудің барлық нысандары.

*Қызметкерлерге қысқа мерзімді сыйақылар*-қызметкерлер тиісті қызметтер көрсеткен жылдық есепті кезең аяқталғаннан кейін он екі ай өткенге дейін толық көлемде төлеу күтілетін қызметкерлерге сыйақылар (қызметтен босағанда алатын жәрдемақылардан басқа).

*Еңбек қызметі аяқталғаннан кейінгі сыйақылар*-қызметкерлерге олардың еңбек қызметі аяқталғаннан кейін төленетін сыйақылар (қызметтен босағанда алатын жәрдемақылар мен қызметкерлерге қысқа мерзімді сыйақылардан басқа).

*Қызметкерлерге өзге де ұзақ мерзімді сыйақылар*- қызметкерлерге берілетін қысқа мерзімді сыйақылардан, Қоғамдағы еңбек қызметі аяқталғаннан кейінгі сыйақылардан және қызметтен босағанда алатын жәрдемақылардан басқа сыйақылардың барлық түрлері.

*Қызметтен босағанда алатын жәрдемақылар*-екі оқиғаның бірінің нәтижесінде еңбек келісімін бұзу орнына қызметкерлерге берілетін сыйақылар:

- Қоғамның қызметкер зейнеткерлік жасқа толғанға дейін онымен еңбек келісімін бұзу жөніндегі шешімдері; немесе
- қызметкердің еңбек келісімін бұзу орнына берілетін сыйақы туралы ұсыныс қабылдау туралы шешімі.

#### 13.3. Сыйақыларды жіктеу

1. *Қысқа мерзімді* - жалақы, жыл сайынғы ақылы еңбек демалыстары және ақылы еңбек демалыстары, еңбекке жарамсыздық парақтары бойынша төлемдер, жыл қорытындысы бойынша сыйақылар, медициналық қызметтерге ақы төлеу, тегін немесе субсидияланатын тауарлар мен қызметтер, тұрғын үймен қамтамасыз ету, қазіргі уақытта жұмыс істейтін қызметкерлер үшін жұмыс орнына жеткізу.

2. *Еңбек қызметі аяқталғаннан кейінгі сыйақылар* - тағайындалған зейнетақы төлемдеріне қосымша ақы, жыл сайынғы медициналық қызмет көрсету және т. б.

3. *Кез келген ұзақ мерзімді сыйақылар* - еңбек ету қабілетінен айырылу кезіндегі ұзақ мерзімді төлемдер, сыйлықтарға қатысу, мерекелік, мерейтойлық күндерге тұрақты сыйлықақы беру және т. б.

4. *Қызметтен босағанда алатын жәрдемақылар* - саны қысқарған кезде, жұмыстан босатылған кезде, әскерге кеткен кезде және т. б.

#### 13.4. Тану және бағалау

Қызмет көрсетілгеннен кейін 12 ай ішінде төленуі тиіс сыйақылар қысқа мерзімді болып табылады.

Қызметкерлерге қызмет көрсету кезінде Қоғам қысқа мерзімді сыйақылардың мөлшерін міндеттемелер ретінде тануы керек.

Қызметкерлерге қысқа мерзімді сыйақылар бойынша міндеттемелер дисконтталмайтын негізде бағаланады.

Қызметкер есепті кезең ішінде Қоғамға қызмет көрсеткен кезде, компания осы қызметтердің орнына қызметкерлерге төленетін қысқа мерзімді сыйақылардың дисконтталмаған мөлшерін тануы керек:

- 3351 «Еңбекақы төлеу бойынша қысқа мерзімді берешек» шотының кредиті бойынша кез келген төленген сома шегерілгеннен кейін міндеттеме ретінде. Егер төленген сома төлемдер



мөлшерінен асып кетсе, Қоғам бұл асып кетуді жалақы бойынша аванстық төлемдер болашақ төлемдердің қысқаруына немесе ақша қаражатының қайтарылуына әкелетін мөлшерде актив ретінде тануы керек (1252 «Қызметкерлердің қысқа мерзімді берешегі» шотының дебеті); және

- қызмет көрсетілген кезеңдегі шығыс ретінде (егер сыйақы «Негізгі құралдар» және «Материалдық емес активтер» бөлімдеріне сәйкес активтің өзіндік құнына енгізілмесе).

Қоғам жұмысшылардың болмауын әртүрлі себептермен, соның ішінде жыл сайынғы демалыс, ауру және қысқа мерзімді еңбекке жарамсыздық, бала күтімі, алқабилер ретінде немесе әскери қызмет кезеңінде төлей алады.

Ақылы еңбек демалысы екі санатқа бөлінеді:

- жинақталатын; және
- жинақталмайтын

Жинақталатын демалыс кезекті демалысты, ал жинақталмайтын демалыс - науқастануы бойынша демалыс және т. б. білдіреді.

Демалыстарды төлеуге арналған шығындар:

- қызметкерлердің қызмет көрсету сәтінде ақылы еңбек демалыстарын жинақтаған кезде;
- жинақталмаған жағдайда-тікелей демалыс басталған кезде.

Демалысты келесі жылға ауыстырған кезде Қоғам есепті жылдың 31 желтоқсанындағы жағдай бойынша осы күндердің төлемі мөлшерінде міндеттемелерді мойындайды.

Жинақталмайтын ақы төленетін жұмыста болмауы болашақ кезеңдерге ауыстырылмайды: олар ағымдағы кезеңде толық пайдаланылмаған жағдайда жоғалады және қызметкерлерге кәсіпорыннан кету кезінде пайдаланылмаған демалыс үшін ақшалай төлемдер алуға құқық бермейді.

Бұл, әдетте, науқасы бойынша демалысы (өткен демалыс кезеңінде пайдаланылмаған болашақ өтемақыны арттырмайды деген мағынада), бала күтімі бойынша демалыс және алқабилердің міндеттерін орындауға немесе әскери қызмет кезеңіне қатысты. Қоғам жұмыста болмау фактісі басталғанға дейін міндеттемені немесе шығыстарды танымайды, өйткені қызметкердің қызметтер көрсетуі төлемдер сомасының ұлғаюына әкеп соқпайды.

Заттай төлемдердің құнын қоса алғанда, біржолғы көтермелеу төлемдеріне (сыйлықақылар мен жыл қорытындысы бойынша сыйақылардан басқа) арналған шығыстар мен міндеттемелер

Қоғам тиісті төлемдер туралы шешім қабылдаған есепті кезеңде есепке алуға қабылданады. Біржолғы көтермелеу төлемдері деп тұрақты немесе мерзімдік сипаты жоқ төлемдер танылады.

Қоғамда лауазымдық жалақы мөлшерінде еңбек демалысына сауықтыруға өтемақы төлемдері кезделген.

Қоғам қызметкерлеріне еңбекақы төлеу және материалдық ынталандыру, сыйлықақы беру және өзге де сыйақы төлеу туралы ережеге сәйкес мынадай жағдайларда материалдық көмек төленеді:

- жақын туыстарының (балалары, ата-аналары, жұбайы) қайтыс болуы;
- қосымша қаржылық шығындарды талап ететін емге.

Қызметкерлерге берілетін сыйақы шығыстары Қазақстан Республикасының Салық кодексіне сәйкес төленуге жататын әлеуметтік аударымдар сомасына ұлғайтылады. Есептелген әлеуметтік салықтың және өзге де аударымдардың сомалары ол қызметкерлерге тиісті сыйақылар төлеу жөніндегі міндеттемені есепке алатын кезеңдегі Қоғам шығыстарының құрамына жатады.

### ***13.1. Қысқа мерзімді сыйақылар бойынша резервтер құру***

Қоғам алдағы демалыстар бойынша шығыстар резервін оларды шығындарға біркелкі жатқызу үшін жасайды. Резервті есептеу жыл сайын әрбір қызметкер бойынша қызметкердің 12 айдағы орташа жалақысы және есепті күнгі пайдаланылмаған демалыс күндерінің саны негізінде жүзеге асырылады.

Тұрақты немесе мерзімді сипаттағы сыйақыға күтілетін шығыстар осындай шығыстарды тану өлшемшарттары орындалған жағдайда олар төленетін кезеңде резерв құру арқылы есепке алынады.

Кезең үшін сыйақы резервтерін есептеу және санау кезінде есептеу үшін база ретінде жоспарлы (бюджеттік) деректер пайдаланылады.

Қызметкерлерге сыйақы резервтерін түгендеу жылына бір рет есепті кезеңнің соңында жүргізіледі. Құрылған резервтердің пайдаланылмаған сомалары түзетіледі.

### **13.2. Жұмыстан айырылуына байланысты берілетін өтемақы төлемдері**

Қызметтен босағанда алатын жәрдемақылар - бұл Қоғамның қызметкермен еңбек келісімін бұзу туралы шешімінің немесе қызметкердің еңбек келісімін бұзу үшін берілетін сыйақы туралы ұсынысты қабылдау туралы шешімінің нәтижесі.

Қызметтен босағанда алатын жәрдемақыларға Қоғамның ұсынысынсыз, қызметкердің өз қалауы бойынша немесе зейнеткерлікке шығу туралы міндетті талаптардың нәтижесінде еңбек келісімі бұзылған кезде туындайтын сыйақылар кірмейді, өйткені мұндай сыйақылар еңбек қызметі аяқталғаннан кейінгі сыйақылар болып табылады.

Қоғам жұмыстан айырылуына байланысты өтемақы төлемдерін мынадай формальды міндеттемелері болған жағдайда міндеттеме және шығыстар ретінде таниды:

- қызметкерді оның келісімі бойынша зейнеткерлікке шығудың белгіленген мерзіміне дейін жұмыстан шығаруға; немесе

- штаттың қысқаруына байланысты жұмыстан шығу ұсынылған қызметкерлерге жұмысынан айырылуына байланысты өтемақы төлемдерін жүзеге асыру.

Егер жұмысынан айырылуына байланысты өтемақы төлемдері есепті күннен кейін 12 айдан асатын мерзімде жүргізілсе, оларды төлеу жөніндегі міндеттемелер дисконтталуы тиіс. Жұмысынан айырылуына байланысты өтемақы төлемдері Қоғамға қандай да бір болашақ экономикалық пайданы қамтамасыз етпейді және дереу шығыстар ретінде танылады.

### **13.3. Жалақының бухгалтерлік есебі**

Орындалатын функцияларға байланысты Қоғамда жұмыс істейтіндер келесі топтарға бөлінеді:

- басқарушы персонал (Басқарма Төрағасы - Ректор, басқарма мүшелері - проректорлар, бас бухгалтер, құрылымдық бөлімдердің, оқу - ғылыми кешендердің басшылары, бөлім, кафедра меңгерушілері, құрылымдық бөлім басшыларының орынбасарлары және т. б.);

- негізгі персонал (профессорларлық - оқытушылық персонал және ғылыми қызметкерлер);

- көмекші персонал (аға лаборанттар, лаборанттар, инженер-мамандар және басқа да техникалық мамандар);

- әкімшілік персонал;

- кіші қызмет көрсетуші персонал (тазалаушылар, аула сыпырушылар, дәнекерлеушілер, ағаш үсталары, электр монтерлері, жүргізушілер, бағбандар, киім ілушілер, вахтерлер, кезекшілер).

Қоғам персоналы кәсіптер бойынша, ал кәсіптер шегінде біліктілігі бойынша есепке алынады. Қоғам қызметкерлердің қажеттілігіне, олардың санына, кәсіби және біліктілік деңгейіне сәйкес штат кестесін дербес жасайды және бекітеді. Қоғам әкімшілігінің еңбек қатынастары Қазақстан Республикасының еңбек заңнамасымен айқындалады.

Қоғамдағы жалақы мемлекеттік кәсіпорындардың қызметкерлеріне еңбекақы төлеу жүйесін реттейтін қолданыстағы нормативтік актілерге сәйкес есептеледі.

Еңбекке ақы төлеу қорының мөлшерін жыл сайын уәкілетті орган белгілейді. Қоғам әкімшілігінің еңбек қатынастары Қазақстан республикасының еңбек заңымен реттеледі.

Қоғамдағы жалақы «Павлодар педагогикалық университеті» коммерциялық емес акционерлік қоғамы қызметкерлерінің еңбегіне ақы төлеу және сыйлықақы беру және өзге сыйақы шарттары туралы Ережеге сәйкес есептеледі. Еңбекке ақы төлеу қорының мөлшері жыл сайын қоғам кірістерінің 70% - ынан аспайтын мөлшерде белгіленеді және қоғамды дамыту жоспарында бекітіледі. Еңбекке ақы төлеу нысандарын, штат кестесін, лауазымдық айлықақылар мөлшерін, сыйлықақы беру және өзге де сыйақы жүйесін қоғам дербес белгілейді.

Негізгі басқарушы персоналдың лауазымдық айлықақысының мөлшерін, оларға сыйлықақы

беру және өзге де сыйақы жүйесін Қоғамның директорлар Кеңесі белгілейді және «Павлодар педагогикалық университеті» КЕАҚ Басқарма мүшелері мен бас бухгалтерінің еңбегіне ақы төлеу мен сыйлықақы беру туралы ережеде, "Корпоративтік хатшы" және "Ішкі аудит қызметі туралы" ережелерде бекітілген.

Еңбекке ақы төлеу үшін негіз жұмыс уақытын пайдалануды есепке алу табелі болып табылады және еңбекке ақы төлеудің уақыт бойынша нысаны қолданылады.

Әкімшілік персоналға жататын қызметкерлердің еңбегіне ақы төлеу шығыстары орындалған жұмыстар мен қызметтердің өзіндік құнына енгізілмейді және әкімшілік шығыстарға жатқызылады (7210 "Әкімшілік шығыстар" шотының дебеті).

Оқу процесінде жұмыс істейтін персоналдың (профессорлық - оқытушылық құрамның, оқу-көмекші персоналдың) еңбегіне ақы төлеуге арналған шығыстар білім беру қызметтерінің өзіндік құнына енгізіледі және өндірістік есепке алу шоттарына жатқызылады (8110 "Негізгі өндіріс" шотының дебеті).

Қосалқы өндірістер және қызмет көрсететін бөлімшелер болып табылатын қоғамның бөлімшелерінде жұмыс істейтін персоналдың еңбегіне ақы төлеуге арналған шығыстар осы өндірістердің өнімінің, жұмыстарының, көрсетілетін қызметтерінің өзіндік құнына енгізіледі және бөлімшелер бойынша өндірістік есепке алу шоттарына жатқызылады (8310 "Қосалқы өндіріс" дебеті, 8410 "Үстеме шығыстар" дебеті).

#### ***Нормативтік-құқықтың база***

**13.3.** 1 (IA8) "қаржылық есептілікті ұсыну" ХҚЕС»;

**13.4.** 19 (IA8) "қызметкерлерге сыйақы»;

**13.5.** «Павлодар педагогикалық университеті» коммерциялық емес акционерлік қоғамының қызметкерлеріне еңбекақы және сыйақы төлеу және өзге де сыйақы шарттары туралы Ереже;

**13.6.** «Павлодар педагогикалық университеті» КЕАҚ Басқарма мүшелері мен бас бухгалтерінің еңбегіне ақы төлеу және сыйлықақы беру туралы ережесі;

**13.7.** «Павлодар педагогикалық университеті» КЕАҚ корпоративтік хатшысы туралы ереже;

**13.8.** «Павлодар педагогикалық университеті» КЕАҚ ішкі аудит қызметі туралы ереже.

## **14. Түсім**

### ***14.1. Жалпы ережелер***

Есеп саясатының осы бөлімі мынадай операциялар мен оқиғалардан алынған түсімді есепке алу кезінде қолданылады:

- тауарларды сату;
- қызмет көрсету;
- пайыздар, роялти және дивидендтер әкелетін кәсіпорын активтерін басқа тараптардың пайдалануы.

### ***14.2. Негізгі ұғымдар***

**Шарт-занды** түрде қорғалған құқықтар мен міндеттемелерді құратын екі немесе одан да көп тараптардың арасындағы келісім.

**Кіріс-септі** кезең ішінде түсімдер немесе активтердің сапасын жақсарту не капиталға қатысушылардың жарналарына байланысты емес меншікті капиталдың ұлғаюына әкелетін міндеттемелер шамасын азайту нысанында экономикалық пайданың ұлғаюы.

**Орындау міндеті-сатып** алушымен шартта сатып алушыға беру туралы уәде:

- айрықша болып табылатын тауар немесе көрсетілетін қызмет (немесе тауарлар немесе көрсетілетін қызметтер топтамасы); не
- іс жүзінде бірдей және сатып алушыға бірдей схема бойынша берілетін бірқатар ерекше тауарлар немесе қызметтер.

Табыс-бұл ұйымның әдеттегі қызметі барысында пайда болатын кіріс.

**Жеке сату бағасы-кратам** сатып алушыға қызметті бөлек сататын баға.

**Мәміле бағасы (сатып алушымен шарт үшін)** - үшінші тараптардың атынан алынған

сомаларды қоспағанда, қызметтерді сатып алушыға берудің орнына ұйым алу құқығын күтетін өтем сомасы.

### **14.3. Кірістерді жіктеу**

Жиынтық кіріс туралы есепте кірістер мынадай баптар бойынша жіктеледі:

- a. *түсім* (операциялық қызметтен түскен кірістер). Оған мыналар жатады:
  - орта білімнен кейінгі, жоғары, жоғары оқу орнынан кейінгі білімнің білім беретін оқу бағдарламаларын іске асырудан түсетін кірістер;
  - қосымша білім беру бағдарламаларын, кәсіптік білім беруді (мамандардың біліктілігін арттыру, техникалық және қызмет көрсету еңбегі мамандарын қайта даярлау және біліктілігін арттыру) іске асырудан түсетін кірістер;
  - ғылыми, ғылыми-техникалық жобаларды немесе бағдарламаларды іске асырудан түсетін кірістер;
  - оқу жоспары мен бағдарламалары бойынша бөлінген оқу уақытынан тыс пәндер (пәндер және пәндер циклдері) бойынша жекелеген білім алушылармен қосымша сабақтар (дайындық курстары, пәндік айырма үшін, жазғы сессия үшін және т. б.) ұйымдастырудан түсетін кірістер);
  - күрделі салымдарды қаржыландырудан түскен кірістер;
  - білім алушылар мен оқытушылардың академиялық ұтқырлығын қаржыландырудан түсетін кірістер;
  - жатақханада тұрудан түскен кірістер;
- b. *өзге де кірістер* (операциялық қызметтен түскен өзге де кірістер):
  - қорларды сатудан түскен кірістер (төсбелгілер, дипломдар, сынақ кітапшалары және т. б.);
  - ұзақ мерзімді активтерді сатудан түскен кірістер;
  - қосалқы-көмекші қызметтен (баспа қызметінен) түскен кірістер;
  - білім алушылар, педагог қызметкерлер және ересек тұрғындар арасында әртүрлі іс-шараларды: спорттық жарыстарды, семинарларды, кеңестерді, конференцияларды ұйымдастырудан және өткізуден түсетін табыстар;
  - оқу-әдістемелік әдебиеттерді әзірлеу және сату бойынша кірістер;
  - білім алушылар мен қызметкерлерді, қоғамда өткізілетін түрлі іс-шараларға қатысушыларды тамақтандыруды қамтамасыз ету жөніндегі қызметтерден түсетін кірістер;
  - кітапханалық қызмет көрсетуден түскен табыстар;
  - мұрағат қызметінен түсетін кіріс;
  - активтерді, қызметтерді өтеусіз алудан түсетін кірістер;
  - шарттардың талаптарын бұзғаны үшін айыппұлдар, тұрақсыздық айыптары бойынша кірістер;
  - міндеттемелерді есептен шығарудан түскен кірістер;
  - коммуналдық қызметтерді өтеуден түсетін кірістер;
  - мүлікті жалға беруден түсетін кірістер;
  - бағамдық айырма бойынша кірістер;
- c. *басқа операциялық емес кірістер*:
  - қысқа мерзімді инвестициялар және банк салымдары (депозиттер) бойынша кірістер);
  - шоттардағы ағымдағы қалдықтарға банктердің сыйақысы;
  - инвестициялардың шығуынан түскен кірістер;
  - басқа операциялық емес кірістер.

### **14.4. Түсімді тану**

Қоғам уәде етілген тауарлардың немесе қызметтердің сатып алушыларға берілуіне қарай түсімді қоғам күткендей, ол тауарларға немесе қызметтерге айырбасқа құқылы болатын сыйақыға сәйкес сомада таниды.

Табыс клиенттермен жасалған барлық шарттар талданатын модельге сәйкес бес сатылы деп танылады:

- 1 кезең: сатып алушымен жасалған шартты (шарттарды) анықтау.

- 2 кезең: шарт бойынша орындау міндеттерін анықтау.
- 3 кезең: мәміле бағасын анықтаңыз.
- 4 кезең: мәміле бағасын шарт бойынша орындау міндеттері арасында бөлу.
- 5 кезең: қоғам келісім - шарт бойынша орындау міндеттерін орындаған кезде / болған кезде кірісті мойындаңыз.

*1 кезең. Шартты сәйкестендіру*

Қоғам сатып алушымен келісімшартты төменде көрсетілген барлық критерийлер орындалған кезде ғана ескереді:

- шарт бойынша тараптар шартты бекітті (жазбаша түрде, ауызша немесе басқа әдеттегі іскерлік практикаға сәйкес) және шартта көзделген міндеттемелерді орындауға міндеттенеді;
- Қоғам әр тараптың берілетін тауарлар мен қызметтерге қатысты құқықтарын анықтай алады;

- Қоғам берілетін тауарлар мен қызметтерге ақы төлеу шарттарын анықтай алады;

- Шарттың коммерциялық мазмұны бар (яғни тәуекелдер, уақыт бойынша бөлу немесе қоғамның болашақ ақша ағындарының мөлшері келісім-шарт нәтижесінде өзгереді деп күтілуде); және

- қоғамның сатып алушыға берілетін тауарлар мен қызметтердің орнына алуға құқығы бар өтемді алуы мүмкін. Өтем сомасын алу ықтималдығын бағалай отырып, Қоғам сатып алушының төлем мерзімі басталған кезде өтеудің осы сомасын төлеу қабілеті мен ниетін ғана ескеруі тиіс.

Егер сатып алушымен жасалған шарт жоғарыда көрсетілген критерийлерге сәйкес келмесе және қоғам сатып алушыдан өтем алса, онда алынған өтем төмендегі оқиғалардың кез келгені басталған жағдайда ғана түсім ретінде танылуға тиіс:

- қоғамның тауарларды немесе қызметтерді сатып алушыға беру міндеттері қалмады және сатып алушы уәде еткен барлық өтемді қоғам алды және қайтарылмайды; немесе

- шарт бұзылды, ал сатып алушыдан алынған өтем қайтарылуға жатпайды. Егер қоғам сатып алушыға баға бойынша жеңілдік ұсына алатын болса, қоғамның құқығы өтеу келісім-шартта көрсетілген бағадан төмен болуы мүмкін. Сатып алушы уәде еткен өтеудің өзгермелі сипаты шартта нақты көрсетілуі мүмкін.

Егер төменде келтірілген екі өлшем де орындалса, шарт қандай да бір бөлігінде орындалмаған болып табылады:

- Қоғам сатып алушыға уәде етілген тауарлар мен қызметтерді әлі тапсырған жоқ;

- Қоғам әлі уәде етілген тауарлар мен қызметтердің орнына өтем алған жоқ және оны алуға құқығы жоқ.

Қоғам сатып алушыдан алған өтемді мынадай оқиғалардың бірі орын алғанға дейін міндеттеме ретінде таниды: қоғамның тауарларды немесе қызметтерді сатып алушыға беру жөніндегі міндеттері қалмады және сатып алушы уәде еткен өтемді қоғам алды және қайтарылуға жатпайды; не шарт бұзылды, ал сатып алушыдан алынған өтем қайтарылуға жатпайды, не шарт орындалған кезде шарт ескерілетін өлшемшарттар орындалғанға дейін. Шартқа қатысты фактілер мен мән-жайларға байланысты танылатын міндеттеме қоғамның тауарларды немесе қызметтерді болашақта беру немесе алынған өтемді қайтару міндетін білдіреді. Кез келген жағдайда міндеттеме сатып алушыдан алынған өтеу сомасы бойынша бағалануға тиіс.

*2 кезең. Орындау міндеттерін сәйкестендіру*

*Орындалуы керек міндеттеме-бұл сатып алушымен келісімшартқа (келісімшартқа) сәйкес тауарды беру немесе қызмет көрсету міндеттемесі.*

Шарт бойынша міндеттемелерді орындау тауарлар мен қызметтерді сатып алушыға немесе тапсырыс берушіге бірге немесе бөлек беру арқылы көрінеді.

Келісім жасалған кезде Қоғам сатып алушымен келісім бойынша уәде етілген тауарларды немесе қызметтерді бағалайды және сатып алушыға әрбір уәдені орындау міндеті ретінде анықтайды:

- өнім немесе қызмет бөлек болуы мүмкін (яғни, тапсырыс беруші осы компоненттердің әрқайсысынан жеке пайда көре алады); немесе

- тауар немесе көрсетілетін қызмет шарт мәнмәтінінде жеке болып табылады (яғни тауарды



немесе көрсетілетін қызметті беру жөніндегі міндеттемені келісімшарттың қалған міндеттемелерінен бөліп алуға болады).

Қоғам уәде етілген тауарды немесе қызметті (яғни активті) сатып алушыға беру арқылы орындау міндетін орындаған кезде (немесе оған қарай) Қоғам түсімді тануға тиіс. Актив сатып алушы осындай активті бақылауға алған кезде (немесе болған кезде) беріледі.

Активті бақылау дегеніміз оны пайдалану әдісін анықтау және активтен қалған барлық артықшылықтарды алу мүмкіндігін білдіреді.

### *3 кезең. Мәміле бағасын анықтау*

*Мәміле бағасы (сатып алушымен жасалған шарт үшін)* - үшінші тараптардың атынан алынған соманы қоспағанда, ұйым уәде етілген тауарларды немесе қызметтерді сатып алушыға беру орнына алу құқығын күтетін өтем сомасы.

Мәміле бағасын анықтай отырып, Қоғам төменде көрсетілген барлық факторлардың әсерін ескереді:

- ауыспалы өтеу (бонустар, жеңілдіктер);
- айнымалы өтемді бағалауды шектеу;
- шартта қаржыландырудың елеулі компонентінің болуы (егер шарттың тараптарымен келісілген төлемдер мерзімдері (анық немесе анық емес) сатып алушыға немесе қоғамға тауарларды немесе көрсетілетін қызметтерді сатып алушыға беруді қаржыландырудан елеулі пайда әкелетін болса, ақшаның уақытша құнының әсерін ескере отырып);
- ақшалай емес өтем (әділ құны бойынша тауарлармен немесе көрсетілетін қызметтермен алмасу);
- сатып алушыға төленуге жататын өтем (ваучерлер, жеңілдік купондары).

### *4 кезең. Мәміленің бағасын орындау міндеттеріне бөлу*

Орындауға жататын біреуден көп міндеттемені қамтитын шарт үшін қоғам мәміле бағасын әрбір міндеттемені орындау болжанатын пропорцияда әрбір міндеттеме арасында бөледі.

Келісім-шарттық міндеттемелерге бағаны бөле отырып, Қоғам жеке-жеке сатылатын әрбір тауардың немесе қызметтің бағасына бағдарланады.

Қоғам әрбір орындалатын міндеттеме бойынша мәміле бағасын әрбір жеке тауардың немесе қызметтің босату бағаларының салыстырмалы дербестігі негізінде бөледі. Егер өзіне осындай өзіндік бағасын анықтау мүмкіндігі болмаса, онда, Қоғам өзі жасауы қажет.

### *5 кезең. Түсімді тану*

Қоғам белгілі бір уақытта немесе қоғам орындау міндетін орындаған кезде кірісті таниды.

Уәде етілген тауар немесе қызмет сатып алушыға берілген кезде орындау міндеті орындалды деп есептеледі (бұл ретте түсім танылады). Бұл жағдайда тауарды немесе қызметті бақылауды сатып алушыға беру жүзеге асырылады.

Орындау міндеті орындалуы мүмкін:

- кезең ішінде-бұл жағдайда бақылау клиентке белгілі бір уақыт аралығында беріледі (мысалы, келісім мерзімі); немесе
- белгілі бір уақытта-бұл жағдайда жеткізуші объектіні белгілі бір уақытта бергенге дейін бақылауды сақтайды.

Қоғам кезең ішінде орындайтын орындау міндеттері, демек, егер келесі критерийлердің кез-келгені қанағаттандырылса, кезең ішіндегі кірісті таниды:

- сатып алушы бір мезгілде ұйымның аталған міндетті орындауға байланысты пайданы қоғам оны орындаған кезде алады және тұтынады;
- қоғам өзінің орындау міндетін орындау процесінде сатып алушы осы активті құру немесе жақсарту бойынша бақылауды алатын активті құрады немесе жақсартады (мысалы, аяқталмаған өндіріс); немесе

- қоғамның өз міндетін орындауы қоғам балама мақсаттар үшін пайдалана алатын активті құруға алып келмейді, бұл ретте Қоғам осы уақытқа дейін орындалған шарттық жұмыстардың бір бөлігі үшін ақы алуға заңды түрде қорғалған құқыққа ие болады.

Барлық басқа жағдайларда кіріс белгілі бір уақытта танылады.

*Өнімді (тауарларды) сатудан түскен түсім*

Тиіп-жөнелту сәтінде меншік құқығының ауысуын көздейтін шарттар бойынша тауарларды сатудан түскен түсім қоғам шартта көрсетілген тауарды берген және сатып алушы осындай активті бақылауды алған кезде танылады. Егер қоғам тауарларды белгілі бір жерге жеткізу міндетін өзіне алса, түсім тауарларды сатып алушыға межелі пунктте берген кезде танылады. Мұндай жағдайда көлік шығындары (сырттан көлік шығындарын сатып алған жағдайда) сатып алушыға қайта орналастырылады және қаржылық есептілікте таза негізде ұсынылады, өйткені қоғам тек агент ретінде әрекет етеді. Егер тауар кедендік шекарадан өтетін болса, онда сатып алушы мен сатушының көлік компаниялары арасындағы өткізу актісінің күні бойынша.

Меншік құқығының ауысу сәті туралы ереже жоқ шарттар бойынша тауарларды өткізуден түскен түсім тауарларды қоймадан жөнелту сәтінде танылады, бұл тауарларды басқа жаққа жіберуге арналған жүкқұжатпен не басқа тауарға ілеспе құжатпен расталады.

Инкотермс халықаралық ережелері негізінде айқындалатын шарттарда тауарлар мен басқа да активтерді сату кезінде жеткізу шарттарына сәйкес сатып алушыға тауардың жоғалуы немесе кездейсоқ бүлінуі бойынша барлық шығындар мен тәуекелдер өткен кездегі қоғам түсімді таниды.

*Қызмет көрсетуден, жұмыстарды орындаудан түскен түсім*

Қоғам түсімді ол шартта көзделген, сатып алушыға тауарға немесе көрсетілетін қызметке бақылау жасау арқылы орындалатын міндетті орындаған кезде (немесе шамасы бойынша) таниды. Бақылау белгілі бір уақытта немесе уақыт ішінде берілуі мүмкін.

Қоғам кезең ішінде тауарға немесе қызметке бақылау жасайды, сондықтан орындау міндетін орындайды және егер келесі критерийлердің кез-келгені қанағаттандырылса, кезең ішінде кірісті таниды:

- Сатып алушы сонымен бірге келісім-шартта қарастырылған артықшылықтарды алады және пайдаланады, өйткені қоғам келісім-шарт бойынша өз міндеттерін орындайды, мысалы, ағымдағы қайталанатын қызметтер;

- Қызмет нәтижесінде қоғам келісім-шарт бойынша актив құрылады немесе жақсарады, оны сатып алушы осы активті құру немесе жақсарту процесінде бақылайды, мысалы, сатып алушының сайтында құрылыс;

- Шарт бойынша Қоғам қызметінің салдары қоғам балама мақсаттарда пайдалана алатын активті құру болып табылмайды, бұл ретте қоғамның осы уақытқа дейін орындалған шарттық жұмыстардың бір бөлігі үшін ақы алуға заңды қорғаумен қамтамасыз етілген құқығы бар.

Мұндай қорғау келісім-шартта көрсетілуі мүмкін: келісім-шарт клиенттің кінәсінен тоқтатылған жағдайда, ол орындалған жұмыс үшін ақы төлеуі керек. Клиенттің мердігердің жұмысына ақы төлеуге міндетті болуы клиенттің шартты орындау барысында активті бақылауға алатындығын білдіреді.

Егер критерийлердің ешқайсысы орындалмаса, онда шарт бойынша түсімді уақыт сәтінде, яғни шарт бойынша жұмыс аяқталғаннан кейін ғана ескеру қажет.

Жоғарыда көрсетілген бір немесе одан да көп критерийлерді орындау кезінде қоғам шарт бойынша өз міндеттерінің орындалуын көрсететін әдісті қолдана отырып, уақыт ішінде кірісті таниды.

Қоғам кезең ішінде орындалатын әрбір міндет үшін орындалу дәрежесін бағалаудың бір әдісін қолдануға тиіс және бұдан басқа, мұндай әдіс орындауға ұқсас міндеттерге қатысты және ұқсас жағдайларда дәйекті түрде қолданылуға тиіс.

Орындау дәрежесін бағалау әдісін таңдағанда, шарт бойынша міндеттерді орындауда Қоғам қызметінің нәтижелерін жақсы көрсететін әдіс таңдалады. Ол үшін қоғам өз қызметінің сипатын ескере отырып, құрылатын актив немесе көрсетілетін қызмет нені білдіретінін анықтайды, осы талдау негізінде әдісті неғұрлым қолайлы таңдау жасайды.

Орындау дәрежесін бағалау әдістердің бірімен жүргізіледі:

- нәтижелер әдістерімен;
- ресурстар әдістері.

*Нәтижелер әдістері* шарт бойынша уәде етілген қалған тауарларға немесе қызметтерге қатысты ағымдағы күнге дейін берілген тауарларды немесе қызметтерді сатып алушы үшін

тікелей баға негізінде түсімді тануды көздейді (ағымдағы күнге дейін аяқталған қызмет нәтижелеріне шолу, алынған нәтижелерді бағалау).

Егер қоғамның ағымдағы күнге дейін аяқталған қызмет нәтижелерінің сатып алушы үшін құнына тікелей сәйкес келетін сомаға сатып алушыдан өтем алуға құқығы болса (мысалы, қоғам ұсынылатын қызметтің әрбір сағаты үшін тіркелген сомаға шот қоятын қызметтерді ұсыну шарты), қоғам орындалған жұмыстардың, көрсетілген қызметтердің актісін қоюға құқығы бар сомадағы түсімді тани алады.

*Ресурстар әдісі* сатушының шарт бойынша міндеттерді орындау үшін жасаған күш-жігерінің немесе осы үшін тұтынылған ресурстардың (мысалы, тұтынылған ресурстар, жұмсалған жұмыс уақыты, жұмсалған шығындар, өткен уақыт немесе пайдаланылған машина уақыты) орындалуы үшін осындай міндетті орындау үшін тұтынылатын күтілетін ресурстардың жиынтығына қатысты түсімді тануды көздейді.

Егер қоғам қабылдаған күш-жігер немесе тұтынатын ресурстар орындау міндетін орындау кезеңі ішінде біркелкі бөлінсе, қоғам түсімді сызықтық әдіс бойынша таниды.

Ресурстар әдісін қолданған кезде қоғам қызмет нәтижелеріне әсер етпеген тұтынылған ресурстардың кірістерін бағалауға әсерін болдырмауы керек, яғни жұмсалған шығындар қоғамның орындау міндетін орындаудың ағымдағы деңгейіне жетуіне ықпал етпеген кезде. Мысалы, қоғам шарттың бағасында көрсетілмеген Қоғам қызметінің елеулі тиімсіздігіне байланысты келтірілген шығындар негізінде пайданы танымайтын болады (мысалы, орындау міндетін орындау үшін пайдаланылған материалдардың, еңбек немесе өзге ресурстардың өнімсіз артық шығынына байланысты күтпеген шығындардың құны).

Сондықтан, егер қоғам ресурстар әдісін тандаса, онда ол кіріс есептелетін % есептеуді түзетуі керек:

- 1) материалдар, еңбек және өзге де ресурстар жоғалған жағдайда (тиімсіздік, ақау);
- 2) егер шығындар нәтижелерге пропорционалды болмаса.

Мұндай жағдайларда мұндай шығындар есептеулерде ескерілмейді.

Егер келтірілген шығындар қоғамның қол жеткізген міндеттерін орындау деңгейіне сәйкес келмесе, Қоғам қызметінің нәтижелерінің ең жақсы көрінісі кірістерді осындай шығындар көлемінде ғана тану үшін ресурстар әдісін түзету болуы мүмкін. Мысалы, қоғамның орындау міндетін орындау жөніндегі іс-әрекетінің шынайы көрінісі, егер келісім-шарт жасалған кезде қоғам төмендегі барлық шарттардың орындалуын күтсе, орындау міндетін орындау үшін пайдаланылатын өнімнің нақты шығындарына тең сомадағы кірісті тану болуы мүмкін:

а) тауар айрықша болып табылмайды;

в) сатып алушы тауарға байланысты қызметтерді алғанға дейін тауарды бақылауға алады деп күтілуде;

с) берілген тауарға қатысты нақты шығындар толық көлемде орындау міндетін орындауға арналған күтілетін жиынтық шығындармен салыстырғанда елеулі болып табылады; және

д) қоғам тауарды үшінші тараптан сатып алады және тауарды әзірлеуге және өндіруге айтарлықтай қатыспайды (бірақ ұйым принципал ретінде әрекет етеді, яғни ол уәде етілген тауарды немесе қызметті сатып алушыға бергенге дейін бақылайды).

*Мәміленің аяқталуының орындалу дәрежесі әртүрлі әдістермен* анықталады. Қоғам орындалған жұмыстың сенімді өлшемін қамтамасыз ететін біреуін пайдаланады. Мәміленің сипатына байланысты бұл әдістер мыналарды қамтуы мүмкін:

- орындалған жұмыс туралы есептер;

- есеп беру күніне ұсынылған қызметтер, қызметтердің жалпы көлеміне пайызбен (нәтижелер әдісі);

- қазіргі уақытта келтірілген шығындардың мәміле бойынша жалпы шығындардың бағалау шамасына пропорционалды қатынасы (ресурстар әдісі).

Егер қызметтер көрсету жөніндегі мәміленің нәтижесін сенімді бағалау мүмкін болмаған жағдайда (бірақ компания шеккен шығындардың өтелетініне сенім болса), кірісті өтелетін шығыстардың мөлшерінде ғана тану керек.

Егер қандай да бір басқа әдіс мәміленің аяқталу сатысын жақсы көрсететініне дәлелдер



болмаса ғана, қызметтер есепті кезең ішінде бірнеше рет белгісіз мөлшерде ұсынылса, түсім тікелей желілік әдіс негізінде танылады.

Тапсырыс берушілерден алынған аралық төлемдер мен аванстар көбінесе мәміленің аяқталу кезеңін көрсетпейді, олар есепте алынған қысқа мерзімді аванстар ретінде ескеріледі.

*Шот ұсыну және кейінге қалдырылған жеткізу туралы сату туралы келісімдер*

Шот ұсыну және кейінге қалдырылған жеткізілім туралы сату туралы келісім-бұл келісім-шарт, оған сәйкес Қоғам сатып алушыға өнім үшін шот-фактураны қояды, бірақ болашақта белгілі бір уақытта сатып алушыға берілгенге дейін өнімді физикалық түрде ұстайды (мысалы, сатып алушыда өнімді сақтауға арналған бос орын болмауы немесе жоспарланған өндірістік кестелерді орындаудағы кідірістерге байланысты).

Мұндай жағдайда Қоғам шартта сатып алушының осындай өнімге қашан бақылау жасайтынын бағалау арқылы өнімді беруге қатысты орындау міндетін орындау сәтін айқындауға тиіс.

Мұндай шарттар бойынша түсім, егер

- а) шот-фактурамен және кейінге қалдырылған жеткізіліммен сату туралы келісім жасасудың себебі маңызды болуы керек (мысалы, сатып алушы келісімнің осы түрін пайдалануды сұрады);
- в) өнім сатып алушыға тиесілі өнім ретінде жеке сәйкестендірілуге тиіс;
- с) өнім қазіргі уақытта сатып алушыға нақты беруге дайын болуы тиіс; және
- д) қоғамның өнімді пайдалануға немесе оны басқа сатып алушыға беруге мүмкіндігі болмауға тиіс.

Түсімнің көрінісі меншік құқығының ауысуы кезінде қорларды босату туралы жазылған шот-фактуралар мен электрондық шот-фактуралар негізінде жүзеге асырылады.

*Қайтару құқығымен сату*

Егер шарттарда сатып алушының әртүрлі себептер бойынша (мысалы, өнімге қанағаттанбау) өнімді қайтару және төменде көрсетілгендерден кез келген комбинацияны алу құқығы көзделсе:

- а) төленген өтемді толық немесе ішінара қайтару;
- б) қоғамға тиесілі немесе тиесілі болатын сомаларға қатысты пайдаланылуы мүмкін шегерім;
- с) қайтарылғанның орнына басқа тауар.

Қоғам төменде көрсетілгендердің барлығын мойындауы керек:

- қоғам алуға құқығы бар өтем мөлшерінде берілген өнімнен түскен түсім (осылайша, түсім қайтарылуы күтілетін өнімге қатысты танылмайтын болады);
- қаражатты қайтаруға қатысты міндеттеме; және
- қаражатты қайтаруға қатысты міндеттемелерді орындау кезінде сатып алушылардан өнімді алу құқығына қатысты актив (және сатудың өзіндік құнын тиісті түзету).

Бұл жағдайда Қоғам жоғары ықтималдылық дәрежесімен қайтарылмайтын тауарлар бойынша түсімді, ал қайтарылуы мүмкін тауарлар бойынша - міндеттемені тану және тауардан бас тарту мерзімі өткен кезде ғана олар бойынша түсімді тану міндеттемесін таниды.


*Шарт бойынша шығындар*

Қоғам сатып алушымен шарт жасасуға арналған қосымша шығындарды, егер осындай шығындардың орнын толтыруды күтсе, сондай-ақ егер шарт жасалмаса, клиентпен шарт жасасуға байланысты Қоғам шеккен шығындарды (мысалы, сату үшін комиссия) актив ретінде таниды.

Алайда, Қоғам бұл шығындарды, егер басқаша танылған активтің амортизация кезеңі бір жылдан аз болса, пайда болған кездегі шығыстарға жатқызуға құқылы.

Егер шартты орындауға байланысты келтірілген шығындар басқа стандарттарды қолдану аясына кірмесе - мысалы, қорларды, материалдық емес активтерді немесе негізгі құралдарды есепке алу бойынша, онда қоғам мұндай шығындарға қатысты активті, егер олар мынадай критерийлерге сәйкес келсе ғана таниды:

- олар қолданыстағы келісім-шартпен немесе нақты күтілетін келісім-шартпен тікелей байланысты;



- олар болашақта шартта көзделген міндеттерді орындау үшін пайдаланылатын ұйымның ресурстарын қалыптастырады немесе жақсартады; және

- олар өтеледі деп күтілуде.

Бұл ретте шартқа (немесе белгілі бір болжамды шартқа) тікелей қатысты шығындар мынадай шығындарды қамтиды:

а) еңбекке ақы төлеуге тікелей шығындар (мысалы, клиентке уәде етілген қызметтерді тікелей көрсететін қызметкерлердің жалақысы);

б) материалдарға тікелей шығындар (мысалы, клиентке уәде етілген қызметтерді ұсыну үшін пайдаланылатын материалдар);

в) шартқа немесе шарт бойынша қызметке тікелей байланысты бөлінген шығындар (мысалы, шартты басқаруға және оның орындалуын бақылауға арналған шығындар, шартты орындау үшін пайдаланылатын құралдар мен жабдықтарды сақтандыру және амортизациялау);

г) клиент өтеуге міндетті шығындар; және

д) қоғамның шарт жасасуы салдарынан ғана шеккен басқа да шығындар (мысалы, қосалқы мердігерлерге төлемдер).

Шарт бойынша міндеттерді орындау сәтіне дейін шартқа тікелей қатысты шығындар 1720 "Болашақ кезеңдердің шығыстары" шотында ескеріледі.

Олардың туындауына қарай шығыстар ретінде танылуға тиіс шығындар:

- жалпы және әкімшілік шығыстар (мұндай шығындарды клиент шартқа сәйкес біржақты өтейтін жағдайларды қоспағанда);

- шарттың бағасында көрсетілмеген, шартты орындау үшін материалдарды, еңбек немесе өзге де ресурстарды өнімсіз пайдалануға арналған шығыстар;

- шарт бойынша орындалған (немесе ішінара орындалған) міндеттерге жататын шығындар (яғни бұрынғы қызметке қатысты шығындар);

- қоғам оларға қатысты олардың орындалмаған немесе орындалған (не ішінара шарт бойынша орындалған міндеттерге) жататындығын анықтай алмайтын шығындар.

#### **14.5. Түсімді бағалау**

Түсім алынған немесе алынуға тиіс өтемнің әділ құны бойынша бағалануға тиіс.

Қоғам операцияға қатысушы басқа тараптармен келесі ережелерді келіскеннен кейін сенімді баға бере алады:

- тараптар ұсынуы және алуы тиіс қызметтерге қатысты әрбір тараптың заңды түрде бекітілген құқықтары;

- қарсы өтеу; және

- есептеу нысаны мен шарттары.

Егер операцияның нәтижесін сенімді бағалау мүмкін болмаса және келтірілген шығындардың өтелу ықтималдығы болмаса, түсім танылмайды, ал келтірілген шығындар шығыс ретінде танылады. Шарттың нәтижесін сенімді бағалауға кедергі келтіретін белгісіздік факторларын жойғаннан кейін мұндай операциядан түскен түсім есепті кезеңнің аяғындағы операцияның аяқталу сатысына сәйкес танылуы тиіс.

#### **14.6 Кірістердің жсекеленген түрлерін есепке алу**

*1. Орта білімнен кейінгі, жоғары, жоғары оқу орнынан кейінгі білімнің білім беретін оқу бағдарламаларын іске асырудан түсетін табыстарды есепке алу.*

Орта білімнен кейінгі, жоғары, жоғары оқу орнынан кейінгі білім беретін мемлекеттік білім беру тапсырыстары, оның ішінде қоғамда оқуды қабылдау және жалғастыру үшін бөлінетін білім беру гранттары бойынша кірістер тапсырыс беруші мемлекеттік сатып алу веб-порталы арқылы қол қойған орындалған жұмыстар (көрсетілген қызметтер) актісі негізінде танылады.

Жоғары және жоғары оқу орнынан кейінгі білім беру саласында ақылы негізде қызмет көрсетуден түсетін кірістер әрбір білім алушы бойынша тиісті оқу жылына белгіленген жылдық оқу құнының 1/10 мөлшерінде ай сайын біркелкі негізде танылады.

Білім алушылар мен тапсырыс берушілерден әлі көрсетілмеген білім беру қызметтері үшін

алынған алдын ала төлем сомалары ақша қаражаты түскен күнге алынған аванстар құрамында көрсетіледі. Білім алушылар мен тапсырыс берушілерден алынған аванстар қызмет көрсету шамасына қарай есепті кезеңнің кірістері болып танылады.

*2. Қосымша білім беру бағдарламаларын, кәсіптік білім беруді (мамандардың біліктілігін арттыру, техникалық және қызмет көрсету еңбегі мамандарын қайта даярлау және біліктілігін арттыру) іске асырудан түсетін кірістерді есепке алу.*

Біліктілікті арттырудан түсетін табыстар қызмет көрсету күніне немесе шартқа сәйкес белгіленген оқыту құны бойынша орындалған жұмыстар актілерінің негізінде оқу курсының аяқталуына қарай танылады.

*3. Ғылыми, ғылыми-техникалық жобаларды немесе бағдарламаларды іске асырудан түсетін кірістерді есепке алу.*

Ғылыми, ғылыми-техникалық жобаларды орындаудан немесе ғылыми-зерттеу қызметінің бағдарламалары жұмыстардың аяқталуына қарай және орындалған жұмыстардың актілері танылады.

*4. Оқу жоспары мен бағдарламалары (дайындық курстары, пәндік айырмашылық, э/сазғы сессиясы және т. б.) бойынша бөлінген оқу уақытынан тыс пәндер (пәндер және пәндер циклдері) бойынша э/секелеген білім алушылармен қосымша сабақтар ұйымдастырудан түсетін кірістерді есепке алу:*

- қосымша оқыту бойынша кірістер оқу процесінің аяқталу дәрежесі мен табыс сомасы сенімді анықталуы мүмкін жағдайда, есепті күнге оқу процесінің аяқталу дәрежесіне барабар деп танылады. Егер көрсетілген шарттардың қандай да бірі есепті күнге сақталмаған жағдайда, табысты тану оқу курсы аяқталған кезге дейін кейінге қалдырылады;

- пәндік айырмашылықты жойғаны үшін кірістер оқу-әдістемелік бөлімшенің білім беру қызметіне ақы төлеу айы аяқталғаннан кейін көрсетілген қызметтер келемі туралы анықтамаларының негізінде жиынтық түрде танылады.

#### ***14.7. Күрделі салымдарды қаржыландырудан түскен кірістерді есепке алу***

Күрделі салымдарды қаржыландырудан түскен кірістер есептеу әдісінің негізінде танылады, оған сәйкес кірістер ақша қаражатының, өзге де мүліктің (жұмыстардың, көрсетілетін қызметтердің) және (немесе) мүліктік құқықтардың нақты түскен уақытына қарамастан, олар орын алған есепті кезеңде танылады.

Күрделі салымдарды қаржыландыру үшін ақша қаражатының түсімдері ақша қаражатын есептеу сәтіндегі болашақ кезеңдердің кірістері болып танылады.

Болашақ кезеңдердің кірістері ұзақ мерзімді активтің пайдалы қызмет мерзімі ішінде ол бойынша амортизация есептелетін пропорцияда есепті кезеңнің кірістері болып танылады.

#### ***14.8. Білім алушылардың академиялық ұтқырлығын қаржыландырудан түсетін кірістерді есепке алу***

Білім алушылар мен оқытушылардың академиялық ұтқырлығы бойынша шығыстарды қаржыландыру үшін ақша қаражатының түсуі бастапқыда «Алынған қысқа мерзімді аванстар» шотында танылады және Қоғам академиялық ұтқырлық бағдарламасын іске асыру үшін тиісті шығындарды шығыстар ретінде таныған есепті жылдың кезеңдері ішінде кірістер деп танылады.

#### ***14.9. Жатақханада тұрудан түскен кірістерді есепке алу***

Білім алушылардың жатақханада тұруы бойынша қызмет көрсетуден түскен табыстар әрбір тұрғын бойынша ай сайын біркелкі негізде танылады. Жатақханада тұрғаны үшін төлем әр оқу жылының 1 қыркүйегіне бекітілген баға прејскуранты негізінде белгіленеді.

Тұратындардан әлі көрсетілмеген тұру қызметтері үшін алынған алдын ала төлем сомасы ақшалай қаражат түскен күнге аванс құрамында көрсетіледі. Тұратындардан алынған аванстар қызмет көрсету шамасына қарай есепті кезеңнің кірістері болып танылады.

#### ***14.10. Білім алушылар мен қызметкерлерді, Қоғамда өткізілетін түрлі іс-шараларға***



#### **ңатысушыларды тамақтандыруды қамтамасыз ету бойынша ңызметтерден түсетін кірістерді есепке алу**

Қоғамдық тамақтандыру комбинатының білім алушылары мен қызметкерлерінің тамақтануын қамтамасыз ету жөніндегі қызметтерден түскен табыстарға мыналар кіреді:

- өз өндірісінің өнімдерін сатудан түскен кірістер;
- өз өндірісінің жартылай фабрикаттарын сатудан түскен кірістер;
- сатып алынған тауарларды сату бағалары бойынша сатудан түскен кірістер.

Қоғамдық тамақтандыру комбинатының кірістері тауарлық есептер негізінде ай сайын жиынтық сома болып танылады және 6290 "Өзге кірістер" шоты бойынша есепке алынады.

Көрсетілген есептер осы қызметтердің көрсетілгенін растайтын тиісті құжаттардың алынуына қарамастан, есепті кезеңдегі қоғамдық тамақтандыру комбинатының кірістерін есептеу үшін негіз болып табылады.

#### **14.11. Шарттардың талаптарын бұзғаны үшін алынған айыппұлдарды есепке алу**

Шарттардың талаптарын бұзғаны үшін Қоғамның пайдасына есептелген айыппұлдар мен тұрақсыздық айыбы, сондай-ақ шығындарды өтеу (оларды алу ықтималдығы жоғары болған жағдайда) осы шарттар бұзылған кездегі шарттың және заңнаманың талаптарына сәйкес бағаланған сомаларда есепке алынады. Есепті кезеңнің соңында, егер контрагенттер айыппұл (тұрақсыздық айыбын) төлеу жөніндегі міндеттемені танымаса не мұндай міндет сот шешімімен оларға жүктелмесе, күмәнді дебиторлық берешек бойынша резерв құрылады. Айыппұлдар мен тұрақсыздық айыптары бойынша кірістер 6290 «Өзге кірістер» шоты бойынша көрсетіледі.

#### **14.12. Міндеттемелерді есептен шығарудан түскен кірістерді есепке алу**

Міндеттемелер Қоғамның операциялық қызметінен түсетін өзге де кірістердің құрамында осы міндеттемелер бухгалтерлік есепте көрсетілген сомада танылады.

#### **14.13. Өзге де кірістерді есепке алу**

Негізгі құралдарды бөлшектеу, жөндеу жүргізу кезінде Қоғам олардың элементтерін (мысалы, кірпіштер, металл сынықтары, ағаш конструкциялар және т.б.) ауыстырады. Одан әрі пайдалануға немесе сатуға жарамды бөлшектелген элементтер техникалық жай-күйі, тозу шамасы және ұқсас материалдардың қолданыстағы нарықтық бағалары негізінде негізделген ішкі бағалау негізінде айқындалған құн бойынша қорлар (металл сынықтары немесе қосалқы бөлшектер) ретінде кіріске алынуы мүмкін. Бұл ретте осы элементтерді кіріске алудан түскен кіріс 6210 «Активтердің шығуынан түскен кірістер» шотында ескеріледі. Түгендеу барысында анықталған активтерді кіріске алудан алынған кірістер 6290 «Өзге кірістер» шоттарында құны бойынша есепке алынады, ол оларды бухгалтерлік есепке қабылдаған күнгі нарықтық құны бойынша айқындалады.

Өзге кірістер бухгалтерлік есепке олардың қалыптасуына (анықталуына) қарай нақты сомаларда танылады.

Қоғам ұсынатын қызметтердің бағасы Қоғамның қызмет көрсетуге жұмсаған шығындарын толық өтеуді қамтамасыз етуі керек.

#### **14.14. Қаржылық есептілікте ашып көрсету**

Қаржылық есептілікте Қоғамның кірісі туралы келесі ақпарат болуы керек:

- кірісті тану үшін қабылданған есеп саясаты, оның ішінде қызмет көрсетуге байланысты шаруашылық операцияларының аяқталу сатысын анықтау үшін қабылданған әдістер;
- есепті кезең ішінде танылған түсімнің әрбір маңызды санатының сомасы;
- түсімнің әрбір маңызды санатына енгізілген тауарларды, жұмыстарды, көрсетілетін қызметтерді айырбастаудан туындаған түсім сомасы.

#### **Нормативтік құқықтық база**

1. ХҚЕС (IA8) 1 «Қаржылық есептілікті ұсыну»;

2. ХҚЕС (ІФК8) 15 «Сатып алушылармен жасалған шарттар бойынша түсім».

## **15. Мемлекеттік субсидияларды есепке алу және мемлекеттік көмек туралы ақпаратты ашу**

### **15.1. Жалпы ережелер**

Есеп саясатының осы бөлімі мемлекеттік субсидиялар, мемлекеттік көмектің басқа да нысандары туралы ақпаратты тану және бағалау, сондай-ақ ашу қағидаларын белгілейді.

Бұл бөлім мыналарға қатысты қолданылмайды:

- мемлекеттік субсидияларды баға өзгерісінің әсерін көрсететін қаржылық есептілікте немесе ұқсас сипаттағы қосымша ақпарат құрамында көрсету кезінде туындайтын ерекше мәселелер;

- табыс салығы бойынша міндеттеменің шамасын негізге ала отырып айқындалатын немесе шектелетін салық салынатын пайданы немесе салық шығындарын айқындау кезінде Қоғамға жеңілдіктер нысанында берілген мемлекеттік көмек;

- Қоғамның капиталындағы мемлекетке тиесілі қатысу үлесі.

### **15.2. Негізгі ұғымдар**

*Мемлекеттік көмек* - белгілі бір өлшемдерге сәйкес келетін Қоғамға қандай да бір экономикалық пайда беруге бағытталған Үкіметтің әрекеті.

*Мемлекеттік субсидиялар* - Қоғамның операциялық қызметіне байланысты өткен немесе болашақта белгілі бір шарттарды сақтау орнына ресурстарды Қоғамға беру түрінде мемлекет көрсететін көмек. Құны негізделген бағалауға келмейтін мемлекеттік көмектің нысандары, сондай-ақ Қоғамның қарапайым коммерциялық операцияларынан ажыратуға болмайтын үкіметпен жасалатын операциялар мемлекеттік субсидияларға жатпайды.

Активтерге жататын субсидиялар, негізгі шарты Қоғамның оларды алуға құқығы бар мемлекеттік субсидиялар ұзақ мерзімді активтерді сатып алуға, салуға немесе өзгеше түрде сатып алуға тиіс. Сондай-ақ, активтердің түрін немесе олардың орналасқан жерін немесе оларды сатып алу керек кезенді немесе оларды иелену мерзімін шектейтін қосымша шарттар болуы мүмкін.

Кірістерге жататын субсидиялар, активтерге жататындардан ерекшеленетін мемлекеттік субсидиялар.

Мемлекеттік субсидиялар кейде дотациялар, субвенциялар немесе сыйлықақылар сияқты басқа сөздермен белгіленеді.

### **15.3. Есепте мемлекеттік субсидияларды және есепте мемлекеттік көмектің басқа да нысандарын тану**

Мемлекеттік субсидиялар, оның ішінде әділ құны бойынша монетарлық емес субсидиялар, мыналарға негізделген сенімділік пайда болғанға дейін танылмауға тиіс:

- Қоғам олармен байланысты шарттарды орындайды;
- субсидиялар алынады.

Қоғам субсидияға байланысты барлық шарттарды орындайтынына және субсидия алынатынына негізделген сенім пайда болғанға дейін мемлекеттік субсидия танылмайды. Субсидияны алудың өзі оған қатысты шарттардың орындалғанын немесе орындалатынын шешімі дәлел бола алмайды. Қоғамның субсидия алу шарттарын орындағанына сенімді растау Қоғам жасасқан шарттар, Білім министрлігінің шешімдері, техникалық-экономикалық негіздемелер, бекітілген жобалау-сметалық құжаттама және басқалар болып табылады.

Егер Қоғамда мемлекеттік субсидия беру шарттарын орындайтынына сенім болса, бірақ бұл қаражат алынатынына сенім болмаса, онда қаражатты нақты алған сәтке дейін мемлекеттік субсидия көзінің Қоғам алдындағы кірісі де, берешегі де көрсетілмейді.

Егер Қоғам қаражат алған болса, бірақ оның осы қаражатты беру шарттарын орындайтынына жеткілікті сенімділік болмаса, онда алынған қаражат Қоғамның мемлекеттік

субсидия беру шарттарын орындайтындығы туралы жеткілікті растау алынғанға дейін мемлекеттік субсидиядан басқа берешек ретінде көрсетіледі.

Мемлекеттік субсидиялар ақшалай және өзге нысандағы түсімдердің шамасына немесе кредиторлық берешектің шамасына тең ақшалай мәнде есептелген сомада есепке алынады.

Субсидия алу тәсілі оны есепке алу әдісін таңдауға әсер етпейді. Осылайша, субсидия ақша түрінде немесе Мемлекет алдындағы міндеттемелерді азайту түрінде алынғанына қарамастан бірдей ескеріледі.

Қоғамға ақшалай емес активтер түрінде, мысалы, жер учаскесі немесе басқа активтер сияқты мемлекеттік субсидиялар келіп түскен жағдайда, субсидия мен актив әділ құн бойынша есепке алынады. Әділ құнды дұрыс анықтау мүмкін болмаған сирек жағдайларда, субсидиялар мен активтерді есепте көрсету үшін осы субсидияны алуға байланысты нақты шығындарды ескере отырып, номиналды шаманың мәнін пайдалануға болады.

#### ***15.4. Мемлекеттік субсидиялар бойынша кірісті тану***

Мемлекеттік субсидияларды Қоғам шығыстар ретінде осы гранттар өтелуі тиіс тиісті шығындарды мойындайтын кезеңдер ішінде пайданың немесе шығынның құрамында жүйелі түрде тану керек.

Егер мемлекеттік субсидия күрделі шығыстарды жүзеге асыру үшін алынған болса, онда айналымнан тыс активті пайдалануға енгізу сәтінде болашақ кезеңдердің кірістері көрсетіледі. Болашақ кезеңдердің кірістері негізгі қызметтен түскен табыстар (егер олар Қоғамның негізгі қызметіне жататын болса) немесе өзге де табыстар (егер олар негізгі емес қызметке немесе Қоғамның алдыңғы есепті кезеңдерде жүзеге асырған шығыстарына жататын болса) айналымнан тыс активтің пайдалы қызмет мерзімі ішінде ол бойынша амортизация есептелетін пропорцияда танылады.

Амортизацияланбайтын активтерге жататын субсидиялар да белгілі бір міндеттемелердің орындалуын талап етуі мүмкін, содан кейін осы міндеттемелерді орындауға байланысты шығындар туындайтын кезеңдердегі табыстарға жатқызылады. Мысалы, жер учаскесі түріндегі субсидия осы учаскеде ғимарат салынады деген шартпен берілуі мүмкін және бұл жағдайда оны осындай ғимараттың қызмет ету мерзімі ішінде кіріс ретінде тану заңды болуы мүмкін.

Егер келтірілген шығыстар немесе залалдар үшін өтемақы ретінде немесе Қоғамға қандай да бір болашақ тиісті шығындарсыз дереу қаржылық қолдау көрсету мақсатында алынуға жататын мемлекеттік субсидия ол алынуға жататын кезеңнің кірісі ретінде танылады.

Егер Қоғам өткен есепті кезеңдердің бірінде келтірілген шығыстар немесе залалдар үшін өтемақы ретінде мемлекеттік субсидияны алса, онда мұндай субсидия оның салдарларын дұрыс түсінуді қамтамасыз ететін ақпаратты ашып көрсете отырып, алынуға тиісті кезеңнің кірісі ретінде танылады.

Егер мемлекеттік субсидиялар ағымдағы операциялық шығыстарды қаржыландыруға алынған болса, олар қорларды бухгалтерлік есепке қабылдау, еңбекке ақы төлеуді есептеу және өзге де осыған ұқсас шығыстарды жүзеге асыру кезіндегі болашақ кезеңдердің кірістері деп танылады. Содан кейін мемлекеттік субсидиялау қаражаты қорларды өнім өндіруге (қызметтер көрсетуге, жұмыстарды орындауға) беру, өзге де мүлік пен мүліктік құқықтарды есептен шығару және жүргізілген шығындарға барабар өзге де шығыстарды жүзеге асыру сәтіндегі кезеңнің кірістеріне жатқызылады.

Кірістер мен шығындар туралы есепті жасау мақсатында мемлекеттік субсидиялар мынадай түрде көрсетіледі:

1. табыстарды сипаты бойынша жіктеу кезінде:  
егер олар операциялық қызмет үшін түссе - «Кірістер» бабының құрамында»;  
егер олар операциялық емес қызмет үшін түссе - «Өзге кірістер» бабының құрамында»;
2. функциялар бойынша-кірістер мен шығындар туралы есептің негізгі қызметінің құрамында.

### **15.5. Қаржылық есептілікте ашып көрсету**

Қаржылық есептілікте мынадай ақпарат ашылуы тиіс:

1. мемлекеттік субсидияларды есепке алу үшін қабылданған есеп саясаты, оның ішінде оларды қаржылық есептілікте ұсыну үшін қабылданған әдістер;
2. қаржылық есептілікте танылған мемлекеттік субсидиялардың сипаты мен мөлшері, сондай-ақ Қоғам тікелей пайда алған мемлекеттік көмектің басқа да нысандарын көрсету;
3. мойындалған мемлекеттік көмекке байланысты орындалмаған шарттар мен басқа да шартты оқиғалар.

### **Нормативтік-құқықтық база**

1. ХҚЕС (IA8) 1 «Қаржылық есептілікті ұсыну»;
2. ХҚЕС (IA8) 20 «Мемлекеттік субсидияларды есепке алу және мемлекеттік көмек туралы ақпаратты ашу».
3. ТТК (8IC) 10 «Мемлекеттік көмек - операциялық қызметпен нақты байланыстың жоқтығы».

## **16. Шығыстар**

### **16.1. Жалпы ережелер**

Есеп саясатының осы бөлімі шығыстар ұғымының анықтамасын, оларды тану мен бағалауды қарайды, сондай-ақ Қоғамның қаржылық есептілігінде шығыстар туралы ақпарат беру ережелерін белгілейді.

### **16.2. Негізгі ұғымдар**

*Шығыстар-түрі* есепті кезең ішінде активтердің шығуы немесе міндеттемелердің ұлғаюы түрінде болатын экономикалық пайданың азаюы, бұл меншік иесіне төлемдермен байланысты емес капиталдың азаюына әкеледі.

*Операциялық қызмет* - Қоғамның негізгі, кіріс әкелетін қызметі.

Шығындар шығындарды анықтауға жауап беретін және компанияның әдеттегі қызметі барысында туындауы мүмкін (немесе болмауы) басқа баптарды білдіреді.

*Шығындар-бұл* экономикалық пайданың төмендеуі және олардың табиғаты бойынша олар басқа шығындардан ерекшеленбейді.

### **16.3. Шығыстарды жіктеу**

Қаржылық есептілікті ұсыну мақсатында шығыстар мыналарға бөлінеді:

- а. операциялық (негізгі) қызмет бойынша шығыстар:*
  - жоғары білімді мамандар даярлау бойынша қызмет көрсету;
  - қосымша білім беру бағдарламалары, кәсіптік білім беру (мамандардың біліктілігін арттыру, техникалық және қызмет көрсету еңбегі мамандарын қайта даярлау және біліктілігін арттыру) бойынша қызметтер көрсету;
  - ғылыми, ғылыми-техникалық жобаларды немесе бағдарламаларды іске асыру бойынша қызметтер көрсету;
  - оқу жоспары мен бағдарламалары бойынша бөлінген оқу уақытынан тыс пәндер (пәндер және пәндер циклдері) бойынша жекелеген білім алушылармен қосымша сабақтар (дайындық курстары, пәндік айырмашылық үшін, жазғы сессия үшін және т. б.) ұйымдастыру бойынша қызметтер көрсету;
  - өзге қызмет.
- б. операциялық емес (негізгі емес) қызмет бойынша шығыстар:*
  - ұзақ мерзімді активтердің шығарылуы бойынша;
  - қаржылық инвестициялардың шығарылуы бойынша;

- бағамдық айырма бойынша шығыстар.

*Қоғамда пайда болу орны бойынша келесі шығындарды ажыратады:*

- негізгі өндіріс (білім беру және ғылыми қызмет);
- қосалқы өндіріс (редакциялық-баспа қызметі);
- қызмет көрсету өндірісі (білім алушылар мен Кәсіпорын қызметкерлерін тамақпен қамтамасыз ету жөніндегі қызмет).

*Қызметтердің өзіндік құнына қосу тәсілі бойынша:*

- шығындарды есепке алу объектісімен байланысты және өзіндік құнға тікелей енгізілетін тікелей;
- бөлу арқылы өзіндік құнға енгізілетін үстеме.

#### **16.4. Шығыстарды топтастыру**

Қаржылық есептілікте ұсыну мақсаттары үшін шығыстар: сипаты бойынша шығыстар және функциялары бойынша шығыстар болып бөлінеді.

*Шығындарды сипаты бойынша жіктеу* олардың сипатына сәйкес жүзеге асырылады және олардың Қоғам ішіндегі мақсатына сәйкес бөлінбейді. Өзінің сипаты бойынша шығыстар мынадай түрде жіктелуі мүмкін:

##### **1. Операциялық шығыстар:**

- персоналмен есеп айырысу бойынша шығындар;
- материалдар мен қызметтер;
- негізгі құралдардың тозуы және материалдық емес активтердің амортизациясы;
- материалдар мен қызметтер;
- табыс салығын қоспағанда салықтар;
- негізгі құралдар мен өзге де ұзақ мерзімді активтердің шығарылуынан болған шығыстар;
- материалдық емес активтердің шығарылуынан болған залал;
- басқа операциялық шығыстар.

##### **2. Операциялық емес шығыстар:**

- қаржыландыруға арналған шығыстар;
- құнсыздануға арналған резервтер (өтімсіз және ескірген тауар - материалдық қорлар бойынша);
- күмәнді талаптар бойынша резервтер және басқалар;
- негізгі құралдардың құнсыздануынан болған шығын;
- бағамдық айырмашылықтар.

Қоғам кезең ішіндегі жиынтық кіріс туралы есепте «шығындар функциялары бойынша» жіктемесін пайдалана отырып, шығыстарды ұсынады.

*Функциялар бойынша шығындар келесідей жіктелуі мүмкін:*

1. Өткізілген қызметтердің өзіндік құны;
2. Өткізу бойынша шығыстар;
3. Өкімшілік шығыстар;
4. Басқа операциялық шығыстар;
5. Қаржыландыру бойынша шығыстар; Басқа операциялық емес шығыстар.

#### **16.5. Шығыстарды есепке алу жөніндегі жалпы ережелер**

*Шығыстар мынадай шарттар болған кезде танылады:*

1. Активтің азаюына немесе міндеттемелердің ұлғаюына байланысты болашақ экономикалық пайдаларда темендеу ықтималдығы бар;
2. Шығыс сомасы сенімді түрде өлшенуі мүмкін.

Есептеу принципіне сәйкес Қоғам шығыстарды бастапқы құжаттар алынған не ақшалай қаражат төленген кезде емес, олар іс жүзінде шеккен кезеңде таниды.

Шығыстар шығыстардың нақты баптары бойынша жұмсалған шығындар мен түсімдер арасындағы тікелей өзара байланыс негізінде жиынтық кіріс туралы есепте танылады.

Бұл процесс сол мәмілелердің немесе өзге оқиғалардың тікелей және бірлескен нәтижесі



болып табылатын кірістер мен шығыстарды бір мезгілде немесе аралас тануды көздейді.

Егер экономикалық пайданың пайда болуы бірнеше есептік кезеңдер бойы күтілсе және табыспен байланысты тек тұтастай немесе жанама түрде байқауға болатын болса, жиынтық пайда туралы есептегі шығыстар жүйелі және біртіндеп бөлу әдісі негізінде танылады. Көбінесе бұл негізгі құралдар, материалдық емес активтер, болашақ кезеңдердің шығыстары сияқты активтерді пайдалануға байланысты шығыстарды тану кезінде қажет. Бұл бөлу әдісі осы баптармен байланысты экономикалық пайдалар пайдаланылатын немесе аяқталатын есептік кезеңдер ішіндегі шығыстарды тануға арналған. Мұндай жағдайларда тұтыну сәйкесінше *тозу және амортизация* деп аталады.

Шығыстар жиынтық кіріс туралы есепте болашақ экономикалық пайдаларды бұдан артық құрмайтыны немесе болашақ экономикалық пайдалар баланста актив ретінде тану талаптарына сәйкес келмейтіні немесе сәйкес келмейтіндігі анықталған кезеңде танылады.

Актив танылмай міндеттеме пайда болған жағдайларда, алынған қызметтер, жұмыстар бойынша кепілдік бойынша міндеттеме жағдайындағыдай, птығыс жиынтық кіріс туралы есепте де танылады.

#### **16.6. Негізгі өндіріске арналған иығындарды есепке алу тіртібі**

Қызмет көрсетуге, Қоғам жұмыстарын орындауға жұмсалатын шығындар есепке алу объектілері бөлінісінде жүргізіледі.

Қоғамдағы негізгі өндірістегі шығындарды есепке алу объектілерінің мысалдары келесі қызмет түрлері болып табылады:

-бакалавриат;

- магистратура;

- докторантура;

- дайындық бөлімі (қосымша білім беру);

- ғылыми-техникалық қызмет;

- жоғары. жоғары оқу орнынан кейінгі білім беру және ғылыми зерттеулер саласындағы өзге де қызметтер.

*Тікелей шығындарға мыналар жатады:*

1. материалдық шығындар;

2. профессор-оқытушылар құрамының жалақысы;

3. қосымша ақшалай төлемдер және қызметкерлерді сауықтыруға арналған жәрдемақылар шығыстары;

4. еңбекақыдан аударымдар, оның ішінде әлеуметтік салық және әлеуметтік аударымдар;

5. қызметкерлердің пайдаланылмаған демалыстары бойынша резервтер;

6. білім алушыларға стипендия төлеу бойынша шығыстар және өзге де өтемақы төлемдері;

7. қызмет көрсетуге тікелей байланысты өзге де шығындар.

*Жанама (үстеме) шығыстарға* қызметтер көрсету процесін қамтамасыз етуге бағытталған шығыстар, атап айтқанда:

1. оқу-көмекші қызметкерлердің жалақысы;

2. қызмет көрсетуші персоналдың жалақысы;

3. жалақыдан аударымдар;

4. материалдық қорларды (шаруашылық материалдар, кеңсе керек-жарақтары) сатып алуға арналған шығыстар);

5. жанар-жағармай материалдарын сатып алуға арналған шығыстар;

6. коммуналдық қызметтерді төлеуге арналған шығыстар;

7. электр энергиясына арналған шығыстар;

8. байланыс және интернет қызметтеріне ақы төлеуге арналған шығыстар;

9. үй-жайды жалға алу бойынша шығыстар;

10. негізгі құралдар мен материалдық емес активтердің тозуы;

11. дайын өнім және қосалқы өндіріс қызметтері;

12. профессор-оқытушылар құрамының біліктілігін арттыруға арналған шығыстар;

13. профессор-оқытушылар құрамының қызметтік іссапарлары бойынша шығыстар;
14. білім алушылар мен профессор-оқытушылар құрамның тағылымдамалары бойынша шығыстар;
15. академиялық ұтқырлық бойынша шығындар;
16. қауіпсіздік техникасы, өндірістік санитария және еңбекті қорғау жөніндегі шығыстар;
17. өзге де қызметтер мен жұмыстарға ақы төлеуге арналған шығыстар (ұстау, қызмет көрсету бойынша көрсетілетін қызметтер
18. ғимараттар мен үй-жайлар, жабдықтар, көлік және басқа да негізгі құралдар;
19. корпоративтік табыс салығынан басқа салықтар;
20. сақтандыру бойынша шығыстар;
21. әлеуметтік сала объектілерін ұстау бойынша шығыстар;
22. өзге де ағымдағы шығыстар (1 - 21) тармақшаларда көзделмеген өзге де ағымдағы шығыстар) өзіндік құнға олар қызмет көрсету үшін жұмсалған шамада ғана енгізіледі.

Өндіріске тікелей шығындарды есепке алу 8110 «Негізгі өндіріс» шотындағы шығындар баптары бөлінісінде жүргізіледі.

Үстеме шығыстарды есепке алу 8410 «Үстеме шығыстар» шотындағы шығындар баптары бөлінісінде жүргізіледі.

Үстеме шығыстарды бөлу қызмет көрсету процесінде жұмыс істейтін ПОҚ-тың, ғылыми қызметкерлердің және басқа да қызметкерлердің жалақысына пропорционалды түрде ай сайын жүргізіледі.

Ай сайын 8410 «Үстеме шығыстар» шоты көрсетілген бөлуге сәйкес есепке алу объектілері бойынша 8110 «Негізгі өндіріс» шотына есептен шығарылады.

Әр айдың соңында өндірістік шығындар жалпыланады. Бұл ретте шоттардың мынадай хат-хабарлары жүзеге асырылады: 7010 «Өткізілген өнімнің және көрсетілген қызметтердің өзіндік құны» шотының дебеті 8110 «Негізгі өндіріс» талдамалық есептің тиісті шоттарының кредиті.

Қоғам өз қызметі туралы толық ақпаратты ашу үшін ілеспе кестелер түрінде жиынтық кіріс туралы есепке ескертпелерді ұсынады.

#### *16.7. Қосалқы өндіріс шығындарын есепке алу тәртібі: «Редакциялық-баспа қызметі»*

Қоғамның қосалқы өндірісі редакциялық-баспа қызметі болып табылады. Баспа-қоғамның құрылымдық бөлімшесі.

Редакциялық-баспа қызметінің шығындары калькуляция объектілері бойынша қосалқы өндірісті есепке алу карточкаларында жүргізіледі. Шығындарды есепке алу және калькуляциялау объектісі әр атауға жеке өндірістік тапсырыс болып табылады: оқу-әдістемелік құрал және оқу процесіне қажетті басқа да баспа өнімдері. Әрбір атаудың (тапсырыстың) таралымының нақты өзіндік құны оны орындағаннан кейін анықталады.

Редакциялық-баспа қызметінің шығындарын есепке алу 8310 «Қосалқы өндірістер» шотында шығындар баптары бөлінісінде жүргізіледі:

1. материалдық шығындар;
2. өндірістік персоналдың еңбегіне ақы төлеуге арналған шығындар;
3. еңбекақыдан аударымдар, оның ішінде әлеуметтік салық және әлеуметтік аударымдар;
4. қосымша ақшалай төлемдер және қызметкерлерді сауықтыруға арналған жәрдемақылар шығыстары;
5. қызметкерлердің пайдаланылмаған демалыстары бойынша резервтер;
6. үстеме шығындар.

Өнімнің өзіндік құнына қосу әдісіне сәйкес шығындар *тікелей* және *жанама* болып бөлінеді.

Баспаның *тікелей шығындары* материалдық шығындарды қамтиды.

*Баспаның жанама шығындарына* мыналар жатады: өндірістік персоналдың еңбегіне ақы төлеу шығындары, еңбекақыдан аударымдар, оның ішінде әлеуметтік салық және әлеуметтік аударымдар; қосымша ақшалай төлемдер және қызметкерлерді сауықтыруға арналған жәрдемақылардың шығыстары; қызметкерлердің пайдаланылмаған демалыстары бойынша

резервтер; үстеме шығыстар.

*Материалдың шығындарға* нақты атауларды (тапсырыстарды) жасауға тікелей жатқызылатын қағаз, картон, баспаханалық бояу, түптеу және басқа да материалдардың құны жатады.

Атауларды (тапсырыстарды) өндіруге жұмсалған қағаз бен басқа да материалдардың құны материалдарды жұмсау нормаларына сәйкес сатып алу құны бойынша бағаланады.

Қағаз, картон, түптеу және басқа материалдардың шығындарын есепке алуда көрсету үшін баспа басшысы тексерген және бекіткен тапсырыс бойынша материалдардың шығыны туралы типографиялық есептер негіз болады.

Өндірістік персоналдың еңбегіне ақы төлеу шығындарына мыналар жатады:

- тарифтік ставкалар мен лауазымдық жалақылар бойынша еңбекақы төлеу;
- ынталандыру сипатындағы төлемдер;
- үстеме жұмыс үшін, кәсіптерді біріктіру үшін өтемдік сипаттағы төлемдер.

*Еңбекақыдан аударымдар* қолданыстағы заңнамада белгіленген әлеуметтік сақтандыру, әлеуметтік салық аударымдарын қамтиды.

*Үстеме шығындарға* мыналар жатады:

- негізгі құралдардың тозуы және материалдық емес активтердің амортизациясы; жабдықты ағымдағы жөндеу бойынша шығыстар;

- өзге де қызметтер мен жұмыстарға (ғимараттар мен үй-жайларды, жабдықтарды және басқа да негізгі құралдарды ұстау, оларға қызмет көрсету жөніндегі қызметтер) ақы төлеуге арналған шығыстар);

- ақаудан нормативтік жоғалтулар;
- кадрларды қайта даярлауға арналған шығындар;
- редакциялық-баспа қызметіне қатысты өзге де шығындар.

*Жанама шығыстарды бөлу шығарылған өнімнің көлеміне пропорционалды түрде жүргізіледі.*

Карточкалар негізінде ай сайын өнім бірлігінің өзіндік құнының және қосалқы өндірістің барлық шығарылымының есептік калькуляциясын жасайды.

Қосалқы өндіріс шығындарының есебі 8310 «Қосалқы өндіріс» шотында жүргізіледі. 8310 «Қосалқы өндіріс» шотындағы талдамалы есеп шығыстар баптарының белгіленген номенклатурасы бойынша әрбір атау (тапсырыс) бойынша жүргізіледі. «Қосалқы өндіріс» шотының кредиті бойынша 1320 «Дайын өнім» шотымен корреспонденцияда басылымдардың толық аяқталған таралымдарының нақты өзіндік құны көрсетіледі.

Қоғам баспасының шығарған өнімінің өзіндік құны мына бағыттар бойынша есептен шығарылады:

- оқу үрдісінде баспа өнімдерін пайдалану кезінде 8110 «Негізгі өндіріс» дебеті;
- баспа өнімдерін жалпы өндірістік мақсаттарда пайдаланған кезде, мысалы, профилакторий, студенттік бөлім, қабылдау комиссиясы үшін есептілік бланкілерін дайындау 8410 «Үстеме шығыстар» дебеті;
- баспа өнімін дайындау және басқа жаққа өткізу кезінде өткізілген өнімнің өзіндік құны 7480 «Өзге шығыстар» шотының дебеті бойынша есепке алынады.

**16.8.** Қызмет көрсету өндірісінің шығындарын есепке алу: «Қоғамдың тамақтандыру комбинаты»

Қоғамның қызмет көрсететін өндірісі Қоғамның білім алушылары мен қызметкерлерін тамақпен қамтамасыз ету жөніндегі қызмет болып табылады.

Қоғамдық тамақтандыру комбинаты кәсіпорынның құрылымдық бөлімшесі болып табылады. Қоғамдық тамақтандыру комбинатының қызметі мыналарға бағытталған:

- дереу тұтынуға арналған тағам-өнімдер өндірісі;
- тамақ жартылай фабрикаттарын, аспаздық-кондитерлік өнімдерді дайындау;
- тұтынушыларға өнімді сату.

Қоғамдық тамақтандыру комбинаты өнімдерінің бағасы тауар үстемесі мен жеңілдіктермен

қатар қоғамдық тамақтандыру зауытының азық-түлік өнімдерін өндіру, сату, тұтынуды ұйымдастыру және ғайда алу үшін шығындарын өтеуге арналған бөлшек бағалар мен үстеме баға бойынша шикізат құнынан тұрады.

Тағамдардың түр-түрін әзірлеу және ас мәзірін жасау кезінде Қоғам қолданыстағы тағамдар мен аспаздық өнімдер рецептураларының жинақтарын, сондай-ақ белгіленген тәртіппен әзірленген және бекітілген фирмалық және басқа да тағамдардың рецептураларын басшылыққа алады.

Шикізат пен өнімдер сату бағалары бойынша (шикізат пен өнімдер жиынтығының құнына үстеме бағаны қолдана отырып бөлшек сауда бағаларында) брутто (нетто) массасымен өнімдерді салу нормалары бойынша рецептураларға сәйкес сату бағасының калькуляциясына енгізіледі.

Әр тағамның сату бағасы есептеу карточкасында көрсетілген.

*Қоғамдық тамақтандыру комбинатының тікелей шығындары* материалдық шығындарды қамтиды.

*Қоғамдық тамақтандыру комбинатының жанама шығындарына* мыналар жатады: өндірістік персоналдың еңбегіне ақы төлеу шығындары, еңбекақидан аударымдар, оның ішінде әлеуметтік салық және әлеуметтік аударымдар; қосымша ақшалай төлемдер және қызметкерлерді сауықтыруға арналған жәрдемақылардың шығыстары; қызметкерлердің пайдаланылмаған демалыстары бойынша резервтер; үстеме шығыстар.

*Материалдық шығындар* нақты тағамдарды өндіруге тікелей байланысты шикізаттың құнын қамтиды.

Тағамдарды өндіруге жұмсалған шикізаттың (өнімдердің) құны нормативтік калькуляциялар негізінде бағаланады. Шикізатты өндіріске жіберу шикізатқа (өнімдерге) қажеттілікті ескере отырып жүргізіледі.

Шикізатқа (өнімдерге) жұмсалған шығындарды есепке алуда көрсету үшін тамақ дайындауға жұмсалған материалдардың шығыны туралы қоғамдық тамақтандыру комбинатының басшысы тексерген және бекіткен есептер негіз болып табылады.

Қоғамдық тамақтандыру комбинатының өндірістік персоналының еңбегіне ақы төлеу шығындарына мыналар жатады:

- тарифтік ставкалар мен лауазымдық жалақылар бойынша еңбекақы төлеу;
- ынталандыру сипатындағы төлемдер;
- үстеме жұмыс үшін, кәсіптерді біріктіру үшін өтемдік сипаттағы төлемдер.

*Еңбекақидан аударымдар* қолданыстағы заңнамада белгіленген әлеуметтік сақтандыру, әлеуметтік салық аударымдарын қамтиды.

Қоғамдық тамақтандыру комбинатының үстеме шығындарына мыналар жатады:

- негізгі құралдардың тозуы;

- өзге де қызметтер мен жұмыстарға (ғимараттар мен үй-жайларды, жабдықтарды және басқа да негізгі құралдарды ұстау, оларға қызмет көрсету жөніндегі қызметтер) ақы төлеуге арналған шығыстар;

- нормативтік шығындар және шикізаттың табиғи кемуі;
- арнайы киім мен ас жаулықтарға арналған шығындар;
- аспаптар және шаруашылық мүкәммал;
- қоғамдық тамақтандыру комбинатына қатысты басқа да шығындар.

Материалдық шығындарды есепке алу 8310 «Қосалқы өндіріс» шотының дебеті бойынша жүргізіледі. 8310 «Қосалқы өндіріс» шотындағы талдамалы есеп белгіленген рецептураның әрбір тағамы бойынша жүргізіледі.

8310 «Қосалқы өндіріс» шотының кредиті бойынша 7480 «Өзге шығыстар» шотының дебетімен корреспонденцияда материалдық шығындардың нақты құны бойынша өндірістен шығарылған тағамдардың өзіндік құны көрсетіледі.

Қоғамдық тамақтандыру комбинатының жанама шығыстарының есебі 7480 «Өзге шығыстар» шотында шығындар баптары бөлінісінде жүргізіледі.

Семинарларға, олимпиадаларға және басқа да іс-шараларға қатысушыларды шығындарды өтемей тамақтандыруды ұйымдастыру кезінде жұмсалған тамақ өнімдерінің құны Кәсіпорын

басшылығының өкімі бойынша 8410 «Үстеме шығыстар» шотының дебеті бойынша жалпы шаруашылық шығыстарға есептен шығарылады.

#### **16.9. Шығыстардың жекеленген түрлерін есепке алу**

Ағымдағы есепті кезеңде келтірілген және болашақ есепті кезеңдерге жататын қызметтерді сатып алуға арналған шығыстар күтілетін экономикалық пайданы алуға немесе қызметтерді ұсынуға қарай ағымдағы кезеңнің шығыстарына жатқызылады.

1720 «Болашақ кезеңдердің шығыстары» шоты осы есепті кезеңде жүргізілген, бірақ болашақ есепті кезеңдерге жататын шығыстар туралы ақпаратты қорытту үшін пайдаланылады, мысалы:

1. сақтандыру полистері бойынша шығыстар;
2. мерзімді басылымдарға жазылуға жұмсалатын шығыстар;
3. жалдау төлемдері;
4. өзге де шығыстар.

Сақтандыру шарттары бойынша шығыстар ағымдағы кезең шығыстарының құрамында шарттың қолданылу мерзімі ішінде ай сайын тең үлестермен танылады. Сақтандыру сыйлықақысын төлеу бойынша берешек сақтандыру шартының қолданылу мерзімі басталған кезде жасалған сақтандыру шартының талаптарына сәйкес төленуге жататын сақтандыру сыйлықақысының толық сомасында танылады. Сақтандыру шартының басталу сәті және оның аяқталу сәті жасалған сақтандыру шартының талаптарына және қолданыстағы заңнамаға сәйкес айқындалады.

*Болашақ кезеңдердің шығыстарын* тиісті түзетуде есепті кезеңнің шығыстарын есептеу үшін осы қызметтердің көрсетілгенін растайтын есептік құжаттарды алуға қарамастан қызметтер көрсету фактісі негіз болып табылады.

#### *Төлеуге айыппұлдарды есепке алу*

Сақтық қағидатына сәйкес шарттардың талаптарын бұзғаны үшін айыппұлдар бойынша шығыстарды, сондай-ақ келтірілген залалдарды өтеуге арналған шығыстарды есептеу Қоғам шарттың және заңнаманың талаптарын бұзған кезде жүргізіледі және осы шарттарға сәйкес бағаланған сомаларда есепке алынады.

#### **16.10. Қаржылық есептілікте ашып көрсету**

Қаржылық есептілікте мынадай ақпарат ашылады:

- шығындардың сипаты немесе функцияларына сәйкес жіктелуі;
- шығындардың барлық маңызды баптарының мәнін ашу.

Бұл ақпарат қаржылық есептілікке ескертпелерде ұсынылған

Нормативтік - құқықтық база

1. Қаржылық есептілікті жасаудың тұжырымдамалық негізі;
2. ХБЕС (IA8) 1 «Қаржылық есептілікті ұсыну»;
3. ХБЕС (IA8) 2 «Қорлар»

### **17. Қарыз бойынша шығындар**

#### **17.1. Жалпы ережелер**

Есеп саясатының осы бөлімі қарыздар бойынша шығындарды бухгалтерлік көрсету әдісінің айқындамасын белгілейді.

#### **17.2. Негізгі ұғымдар**

*Қарыздар бойынша шығындар* - қарыз қаражатын алуға байланысты Қоғам шеккен пайыздық және басқа да шығыстар.

*Квалификацияланатын актив* - болжамды пайдалануға немесе сату үшін дайындалуы



міндетті түрде едәуір уақытты талап ететін актив.

### 17.3. Жіктелуі

Квалификацияланатын активтердің мысалдары оларды тауарлық күйге жеткізуге көп уақытты қажет ететін қорлар, өндірістік қуат, электр станциялары және инвестициялық жылжымайтын мүлік болып табылады.

Квалификацияланатын активтерге жатпайды:

- сатып алу сәтінде мақсаты бойынша пайдалануға немесе сатуға дайын активтер;
- басқа инвестициялар мен күнделікті немесе көп мөлшерде, қайталанатын негізде және қысқа уақыт ішінде өндірілетін қорлар.

Қарыздар бойынша шығындар мыналарды қамтуы мүмкін:

- банктік овердрафттар, қысқа мерзімді және ұзақ мерзімді қарыздар бойынша пайыздар; қарыз қаражатымен байланысты жеңілдіктердің немесе сыйлықақылардың амортизациясы;
- несие алуды ұйымдастыруға байланысты келтірілген қосымша шығындардың амортизациясы;
- қаржылық жалдауға қатысты қаржылық төлемдер.

### 17.4. Есепке алу тәртібі

Қарыздар бойынша шығындар несие алу шарттарына қарамастан, олар жүргізілген кезеңнің шығыстары ретінде танылуға тиіс.

Есепті кезеңде есептелетін пайыздардың сомасы былайша айқындалады:

$$\text{Спр} = (\text{Н} \times \text{Д} \times \text{Сз}) : (\text{Ппр} \times 100),$$

мұнда Спр-есепті кезеңде есептеуге жататын пайыздар бойынша сома;

Н-қарыз қаражатына пайыздық мөлшерлеме;

Д-қарызды пайдалану күндерінің саны;

Сз-қарыз сомасы;

Ппр - есепті кезеңге келетін қарыз беру кезеңі.

Белгілі бір талаптарға жауап беретін активті сатып алуға, салуға немесе өндіруге тікелей қатысты, сондай-ақ реконструкциялауға, күрделі жөндеуге байланысты қарыздар бойынша шығындар осы активтің өзіндік құнына енгізіледі. Қарыздар бойынша мұндай шығындар, егер кәсіпорынның олармен байланысты болашақ экономикалық пайда алу ықтималдығы болса және мұндай шығындарды сенімді бағалауға болатын болса, активтің өзіндік құнының бөлігі ретінде капиталдандырылады.

Егер Қоғам белгілі бір талаптарға жауап беретін нақты активті сатып алу үшін ғана қаражат алса, осы активпен тікелей байланысты қарыздар бойынша шығындар нақты белгіленуі мүмкін.

Жіктелетін активтерді сатып алуға, салуға немесе өндіруге тікелей байланысты қарыздар бойынша шығындарға, егер тиісті активке шығыстар жүргізілмесе, оларды болдырмауға болатын қарыздар бойынша шығындар жатады.

Қаражаты нысаналы мақсаты бойынша пайдаланылатын, яғни квалификацияланатын активті сатып алу үшін арнайы қарызға алынған және осы актив бойынша капиталдандыру үшін рұқсат етілген қарыздар бойынша шығындар сомасы қарыз қаражатын уақытша инвестициялаудан түскен кез келген инвестициялық кірісті шегере отырып, кезең ішіндегі қарыз бойынша нақты шығындар ретінде айқындалады.

Тартылған қарыз қаражаты олардың квалификацияланатын активке жұмсалғанға дейін инвестицияланған жағдайда, алынған кез келген инвестициялық кіріс қарыздар бойынша келтірілген шығындар сомасынан шегеріледі.

Квалификацияланатын активке арналған шығыстар ақшалай төлемдерде, оасқа активтердің аударымдарында немесе пайыздық міндеттемелерді қабылдауда көрсетілген шығыстарды ғана қамтиды.

Қарыздар бойынша шығындарды капиталдандыру квалификацияланатын активті мақсаты

бойынша пайдалануға немесе сатуға дайындау жөніндегі барлық жұмыстар аяқталған кезде тоқтатылуға тиіс.

Капиталдандыру ставкасы қарыздар бойынша барлық шығындардың орташа алынған мәнінің кезең ішіндегі қарыздар бойынша берешек сомасына қатынасы ретінде есептеледі (сараланатын активті сатып алу үшін ғана алынған қарыздарды қоспағанда).

Есепті кезең ішінде етелмеген қарыздар мен кредиттердің орташа алынған сомасы есепті кезеңнің әрбір күнтізбелік айының бірінші күніне етелмеген қарыздар мен кредиттердің қалдықтарын қосу және алынған соманы есепті кезеңдегі күнтізбелік айлар санына бөлу арқылы айқындалады.

Кезең ішінде капиталдандырылған қарыздар бойынша шығындар сомасы осы кезең ішінде келтірілген қарыздар бойынша шығындардың жалпы сомасынан аспауға тиіс.

Капиталдандыруға жататын қарыздар бойынша шығындар тиісті квалификацияланатын активтің өзіндік құнын (бастапқы құнын) көрсету үшін көзделген шоттарда ескеріледі.

Қарыздар бойынша шығындарды капиталдандыру кезінде қолдануға болатын жеті қадам:

1. қарыздар бойынша шығындарды капиталдандыру үшін қандай активтер қолайлы екенін анықтау;
2. капиталдандыру кезеңін анықтау;
3. капиталдандыру кезеңінде келтірілген шығындарды есептеу;
4. орташа өлшенген жинақталған шығындарды есептеу;  
б.алдын алуға болатын қарыз бойынша шығындарды есептеу;
6. қарыздар бойынша келтірілген нақты шығындарды есептеу;
7. капиталдандырылатын қарыздар бойынша шығындардың шамасын айқындау.

#### 17.5. Қаржылық есептілікте ашып көрсету

Қаржылық есептілікте мынадай ақпарат ашылады:

- қарыздар бойынша шығындарға қатысты есеп саясаты;
- қарыздар бойынша капиталдандырылған шығындарды есептеу үшін пайдаланылған капиталдандыру мөлшерлемесі;
- кезең ішінде капиталдандырылатын қарыздар бойынша шығындар сомасы.

Нормативтік база

1. ХҚЕС(IA8) 1 «Қаржылық есептілікті ұсыну»;
2. ХҚЕС (IA8) 23 «Қарыздар бойынша шығындар».

## 18. Әлеуметтік сала

### 18.1. Негізгі ұғымдар

*Әлеуметтік сала объектілері*- бұл Қоғамның теңгеріміндегі негізгі құралдардың объектілері, олар Қоғамның әлеуметтік саясатын іске асыруды қамтамасыз етуі тиіс.

*Әлеуметтік салаға шығыстары* - әлеуметтік сала объектілеріне қызмет көрсетуге және оларды ұстауға байланысты шығыстар.

*Әлеуметтік сала объектілерінің маңсаты* - Қоғам қызметкерлері мен студенттер үшін қосымша игіліктер жасау, Қоғамның оң имиджін қалыптастыру.

### 18.2. Әлеуметтік сала объектілерін жіктеу

Кәсіпорынның әлеуметтік сала объектілеріне мыналар жатады:

- жатақханалар;
- денсаулық орталығы;

- студенттік-тұрмыстық кешен;
- Студенттер сарайы;
- «Жастар-Аланы» алаңы;
- оқу-сауықтыру лагері.

**18.3.** Әлеуметтік сала объектілерін және әлеуметтік сала объектілерін ұстауға арналған шығындарды есепке алу

Қызметкерлердің еңбек және демалыс жағдайларын жақсарту үшін пайдалану, басқа қаладан келген студенттердің өмір сүру жағдайларын қамтамасыз ету, Қоғамның оң имиджін қалыптастыру мақсатында Қоғам басшылығының шешімі бойынша сатып алынатын немесе құрылатын әлеуметтік сала объектілері негізгі құралдардың объектілері ретінде есепке алуға қабылданады. Әлеуметтік сала объектілерін есепке алу мен есептілікте көрсету үшін «Негізгі құралдар» бөлімінің ережелері қолданылады.

Әлеуметтік сала объектілерін ұстауға арналған шығындарды есепке алу 8410 «Үстемешығыстар» шоттарында жүргізіледі.

Әлеуметтік сала объектілерін ұстауға арналған шығыстар шығыстарды жіктеу кезінде жиынтық кіріс туралы есепте көрсетіледі:

- функциялары бойынша-мақсатына қарай тиісті баптар бойынша;
- сипаты бойынша-операциялық шығыстар ретінде.

#### **18.4.** Қаржылық есептілікте анып көрсету

Әлеуметтік сала объектілері туралы ақпаратты ашу осы есепке алу саясатының «Негізгі құралдар» және «Шығыстар» бөлімдеріне сәйкес жүзеге асырылады.

#### **Нормативтік - құқықтық база**

1. ХҚЕС (IA8) 1 «Қаржылық есептілікті ұсыну»;
2. ХҚЕС (IA8) 16 «Негізгі құралдар».

### **19. Корпоративтік табыс салығын есепке алу**

#### **19.1.** Жалпы ережелер

Есеп саясатының осы бөлімі корпоративтік табыс салығын, сондай-ақ салық салдарларын есепке алу тәртібін белгілейді:

- Қоғамның қаржылық жағдайы туралы есепте танылған активтердің (міндеттемелердің) баланстық құнын болашақта өтеу (өтеу);
- Қоғамның қаржылық есептілігінде танылған ағымдағы кезеңдегі операциялар мен басқа да оқиғалар.

Есеп саясатының осы бөлімі негізгі емес қызметтен түсетін кірістер үлесі Қоғамның жылдық жиынтық кірісінің 10% - нан асқан жағдайда корпоративтік табыс салығын есептеу және төлеу бойынша міндеттемелер туындаған кезде қолданылады.

Есеп саясатының осы бөлімі сондай-ақ пайдаланылмаған салық шығындарынан немесе пайдаланылмаған салық кредиттерінен туындайтын кейінге қалдырылған салық активтерін тануды, қаржылық есептілікте корпоративтік табыс салығын ұсынуды және корпоративтік табыс салығына қатысты ақпаратты ашуды белгілейді.

#### **19.2. Негізгі ұғымдар**

*Бухгалтерлік пайда* - салық төлеуге кететін шығысты шегерілгенге дейінгі кезең ішіндегі таза пайда немесе залал.

*Салық салынатын пайда* (салықтың залал) - салық органдары белгілеген ережелерге сәйкес анықталатын кезең ішіндегі пайда (залал), осыған байланысты пайдаға салынатын салық төленеді (өтеледі).



*Табыс салығы бойынша шығыстар* - ағымдағы салыққа немесе кейінге қалдырылған салыққа қатысты кезең ішіндегі таза пайданы немесе залалды есептеуге қосылатын агрегатталған сома.

*Пайдаға салынатын салық* - ҚР СІ< сәйкес салық салынатын пайдаға (салықтық залалға) қатысты бюджетке төленуге (бюджеттен қайтарылуға) жататын корпоративтік табыс салығы.

*Ағымдағы салық*- салық салынатын пайдаға (салықтық залалға) қатысты кезең ішінде төленуге (өтелуге) тиісті пайдаға салынатын салық сомасы.

*Кейінге қалдырылған салық міндеттемелері*- салық салынатын уақытша айырмашылықтарға байланысты алдағы кезеңдерде төленуі тиісті пайдаға салынатын салық сомасы.

Кейінге қалдырылған салық активтері - болашақ кезеңдерде мыналарға:

- шегерілетін уақытша айырмаларға;
- пайдаланылмаған салық шығындарын келешек кезеңге ауыстыруға;
- пайдаланылмаған салық несиелерін келешек кезеңге ауыстыруға қатысты өтелуі тиіс пайдаға салынатын салық сомалары;

*Уақытша айырмашылықтар* - қаржылық жағдай туралы есепте активтің немесе міндеттеменің баланстық құны мен олардың салық базасы арасындағы айырмашылық. Уақытша айырмашылықтар мынадай болуы мүмкін:

- салық салынатын уақытша айырмашылықтар, яғни активтің немесе міндеттеменің баланстық құнының орны толатын немесе өтелетін алдағы кезеңдердегі салық салынатын пайданы (салық залалын) есептеу кезінде салық салынатын сомалардың пайда болуына әкелетін уақытша айырмашылықтар; не

- ұстап қалынатын уақытша айырмашылықтар, яғни тиісті активтің немесе міндеттеменің баланстық құнының орны толатын немесе өтелетін алдағы кезеңдердегі салық салынатын пайданы (салық залалын) есептеу кезінде шегерімдердің пайда болуына әкелетін уақытша айырмашылықтар.

*Активтің немесе міндеттеменің салық базасы* - салық салу мақсатында активке немесе міндеттемеге берілетін көлем.

Бухгалтерлік есепте танылған табыс немесе шығыс салық салынатын пайдаға қосылмаған жағдайда бухгалтерлік және салық салынатын пайда арасындағы тұрақты айырмашылықтар туындайды.

### **19.3. Ағымдағы салық міндеттемелері мен активтерін тану және бағалау**

*Уақытша айырмашылықтар* - активтің немесе міндеттеменің баланстық құны мен олардың салық базасы арасындағы айырмашылық.

Уақытша айырмашылықтар мынадай болуы мүмкін:

- салық салынатын уақытша айырмашылықтар, яғни активтің немесе міндеттеменің баланстық құнының орны толатын немесе өтелетін алдағы кезеңдердегі салық салынатын пайданы (салық залалын) есептеу кезінде салық салынатын сомалардың пайда болуына әкелетін уақытша айырмашылықтар; не

- ұстап қалынатын уақытша айырмашылықтар, яғни тиісті активтің немесе міндеттеменің баланстық құнының орны толатын немесе өтелетін алдағы кезеңдердегі салық салынатын пайданы (салық залалын) есептеу кезінде шегерімдердің пайда болуына әкелетін уақытша айырмашылықтар.

Ұстап қалынатын уақытша айырмашылықтар пайда болу кезеңінде, сақтану принципіне сүйене отырып, болашақ кезеңдерде ұйым салық салынатын пайдадан осы уақытша айырмашылықтарды шегеру үшін салық салынатын пайдаға ие болады деп айтуға болатын жағдайда ғана танылады.

Ұстап қалынатын уақытша айырмашылықтар, мысалы, келесі жағдайларда пайда болуы мүмкін:

1. болашақ салық кезеңіне көшірілетін салық залалының сомасын қалыптастыру;
2. дебиторлық берешектің және қаржылық есептіліктегі басқа да активтердің

күнсыздануына резерв құру және оларды болашақ кезеңдерде салықтық есепке алу мақсаттары үшін есептен шығару;

3. қаржылық есептілікте өтімсіз және ескірген қорлар бойынша резерв құру және алдағы кезеңдерде (қорлар объектілерін есептен шығару сәтінде) салықтық есепке алу мақсаттары үшін шығысты тану;

4. қаржылық есептілікте пайдаланылмаған демалыстар бойынша резерв құру және оларды болашақ кезеңдерде салықтық есепке алу мақсаттары үшін есептен шығару;

5. кірістер баланста болашақ кезеңдердің кірістері ретінде көрсетіледі, бірақ есепті немесе алдыңғы кезеңдегі салық салынатын пайдаға кіреді;

6. салық мақсаттары үшін есептелген міндеттемелер төлемдер жүргізілетін кезеңдегі шығыс ретінде танылады;

7. қаржылық есептіліктегі активтің жинақталған амортизациясы салық салынатын пайданы (салықтық залалды) айқындау кезінде шегеру үшін пайдаланылатын жинақталған амортизацияға қарағанда жоғары;

8. қаржылық есептілік мақсаттары үшін қаржыландыруға арналған шығыстар есептеу сәтінде, ал салықтық есепке алу мақсаттары үшін төлеу сәтінде танылады;

9. қайта бағалау кезінде активтер бастапқы құнынан артық әділ құн бойынша ескеріледі, бұл ретте салық мақсаттары үшін баламалы түзету жасалмайды.

Салық салынатын уақытша айырмашылықтар, мысалы, келесі жағдайларда пайда болуы мүмкін:

1. бухгалтерлік есеп мақсаттары үшін және салықтық есепке алу мақсаттары үшін қолданылатын амортизация нормаларында айырмашылықтардың болуы;

2. салық мақсаттары үшін активтердің жеделдетілген амортизациясын қолдану;

3. қаржылық есептілікті жасау мақсаттары үшін әзірлеуге жұмсалған шығындарды капиталдандыру және оларды шеккен кезеңде салық салу мақсаттары үшін шығыс ретінде тану;

4. активтің амортизациясы салық мақсаттары үшін шегеруге жатпайды және актив сатылған немесе кәдеге жаратылған кезде салық мақсаттары үшін шегеруге рұқсат етілмейді;

5. қаржылық есептілік мақсаттары үшін қарыз қаражатын тарту бойынша шығыстар кредиттің баланстық құнын азайтады және кредит мерзімі ішінде амортизацияланады, ал салық мақсаттары үшін олар кредит алынған кезеңде шегеріледі;

6. қаржы активтері мен инвестициялық жылжымайтын мүлік бастапқы құнынан асатын әділ құн бойынша есептеледі, бірақ салық мақсаттары үшін тиісті түзету жасалмайды;

7. қайта бағалау кезінде активтер бастапқы құнынан артық әділ құн бойынша ескеріледі, бұл ретте салық мақсаттары үшін баламалы түзету жасалмайды;

8. квалификацияланатын активтер бойынша қарыздар бойынша пайыздар қаржылық есептілік мақсаттары үшін капиталдандырылады, ал салықтық есепке алу мақсаттары үшін туындаған сәттегі кезең шығыстарына жатқызылады;

9. салықтық есепке алу мақсаттары үшін қарыздар бойынша сыйақылар төлеу бойынша, ал қаржылық есептілік мақсаттары үшін - есептеуіне қарай есепке алынады.

Болашақ салық салдарының әсерін тану қаржылық есептілікте кейінге қалдырылған салық міндеттемелері мен кейінге қалдырылған салық активтерінің туындауына алып келеді.

Кейінге қалдырылған салықтар бойынша гаығыстарды есептеудің жалпы формулалары мынадай:

Активтердің  
немесе  
міндеттемелердің  
баланстық құн

Сол активтердің  
немесе міндеттем  
ел ердің салық  
базасы

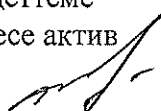
Салық  
салынатын  
немесе  
шегерілетін  
уақытша айырма

Салық салынатын немесе  
шегерілетін уақыт

X

Салық  
мөлшерлемесі

Кейінге  
қалдырылған  
міндеттеме  
немесе актив

 106

Төмендегі кестеде салық базасы мен баланстық құн арасындағы айырмашылық уақытша болған кездегі кейінге қалдырылған активтер мен міндеттемелердің әртүрлі жағдайлары көрсетілген.

	Кейінге қалдырылған салық міндеттемелері	Кейінге қалдырылған активтер
Активтер	Баланстық құн > Салық базасы	Баланстық құн < Салық базасы
Міндеттемелер	Баланстық құн < Салық базасы	Баланстық құн > Салық базасы

Кейінге қалдырылған салық міндеттемесі төмендегілерден басқа барлық салық салынатын уақытша айырмашылықтар үшін танылуға тиіс:

а. амортизациясы салық салу мақсаттары үшін шегерілуге жатпайтын іскерлік бедел не

б. операцияда активті немесе міндеттемені бастапқы тану:

- кәсіпорындардың бірлестігі болып табылмайтын;

- бухгалтерлік және салық салынатын пайдаға (салықтық залалға) операция жасау кезінде әсер етпейтін табыстар.

Активті немесе міндеттемені мойындай отырып, Қоғам ағымдағы немесе кейінгі кезеңдерде олардың құнын өтеуді көздейді. Егер мұндай өтеу (өтеу) болашақта корпоративтік табыс салығы бойынша төлемдердің ұлғаюына немесе азаюына әкелетін болса, Қоғам активті немесе міндеттемені тануға тиіс.

#### 19.4. Корпоративтік табыс салығы бойынша шығыстарды есептеу

Қаржылық есептілікте пайда салығын есепке алу үшін Қоғам ағымдағы корпоративтік табыс салығын ғана емес, сондай-ақ есепті күні болған пайдаға кейінге қалдырылған салықтарды да (болашақ салық салдары) көрсетеді. Бұл ретте жиынтық кіріс туралы есепте көрсетілетін есепті кезең үшін табыс салығы бойынша шығыс сомасы ағымдағы корпоративтік табыс салығының сомасында қосу (алу) пайдаға кейінге қалдырылған салық сомасының шығысында (үнемделуін) көрсетілуге тиіс.

Төменде салық шығыстарын (кейінге қалдырылған салық активтерін немесе міндеттемелерін іске асыру ықтималдығын бағалауды есепке алмағанда) есептеу рәсімі келтірілген:

1. салық декларацияларына сәйкес корпоративтік табыс салығы бойынша ағымдағы міндеттемелерді есептен шығару және есептеу;

2. активтер мен міндеттемелердің салық базасын айқындау;

3. активтер мен міндеттемелердің баланстық құнын олардың салық базасымен салыстырып, барлық уақытша айырмашылықтарды анықтау; барлық уақытша айырмашылықтарды салық салынатын және шегерілетін деп бөлу. Кейінге қалдырылған салық міндеттемелері толық сомада танылады, ал кейінге қалдырылған салық талаптары оларды іске асыру ықтимал деп саналатын сомада ғана танылады,

4. шегерілетін уақыт айырмашылықтарына қатысты барлық ақпаратты біріктіру; бұл ретте оларды қалпына келтіру мерзімдеріне қойылатын шектеулерді талдау қажет. Бұл салық базасын азайту үшін кезеңдердің шектеулі саны ескерілуі мүмкін таза операциялық шығындар үшін өте маңызды.

5. есепті күнге қолданылатын пайдаға салық мөлшерлемелерін қолдану арқылы барлық салық салынатын және шегерілетін айырмалардың жалпы сомасынан салық әсерін есептеу. Кейінге қалдырылған салықтар бойынша міндеттеме мен актив уақытша айырмалар туындаған актив (міндеттеме) өтелетін (өтелетін) кезеңде қолданылатын салық мөлшерлемелерін ескере отырып есептелуге тиіс. Бұл әсер кейінге қалдырылған салық міндеттемелері немесе активтер деп аталады;

6. кезеңнің басымен салыстырғанда кейінге қалдырылған салық міндеттемелерінің немесе

активтерінің сальдосының өзгеруін айқындау;

7. баланста кейінге қалдырылған салық активтерін немесе міндеттемелерді және жиынтық кіріс туралы есепте олармен байланысты шығыстарды есептеу.

Кейінге қалдырылған салықтар бойынша активтер мен міндеттемелерді бағалау кезінде Қоғамның активтің (міндеттеменің) баланстық құнын есепті күнге қалай өтейтінін (өтейтінін) ескеру қажет. Осылайша, егер әр түрлі салық мөлшерлемелері активтерді сатудан түскен кірістерге және амортизация сомасына азайтылуы мүмкін басқа кірістерге қатысты қолданылса активті өтеу әдісі кейінге қалдырылған салықтарға әсер етеді.

Операция немесе басқа оқиға бойынша ағымдағы және кейінге қалдырылған салықтардың әсерін есепке алу операцияның немесе оқиғаның өзін есепке алуға сәйкес келеді. Операциялардың немесе басқа оқиғалардың салықтық салдарын көрсету кезінде жүйелілік принципі сақталуы керек. Бұл кейінге қалдырылған салықтар бойынша шығыс (кіріс) капиталдың азаюы (ұлғаюы) ретінде көрсетілетін есептік объектілерге жатқызылған жағдайларды қоспағанда, пайда мен шығындар шотында көрсетіледі дегенді білдіреді. Мысалы, негізгі құралдар объектісін қайта бағалаудан кейін оның баланстық құны өзгерген кезде, кейінге қалдырылған салықтар бойынша туындайтын міндеттеме (актив) капиталды есепке алу жөніндегі шотпен корреспонденцияда көрсетіледі.

Нәтижесінде ағымдағы және кейінге қалдырылған салықтар бойынша шығыстар (кірістер) шығыстар (кірістер) ретінде танылады және олар төмендегілердің салдарынан туындайтын жағдайларды қоспағанда, кезең үшін таза пайданы (залалды) айқындау кезінде қатысады:

- есептік жазбалар немесе сол немесе басқа есептік кезеңде капиталдың өзгеруі ретінде танылған оқиғалар;
- сатып алу болып табылатын кәсіпорындардың біріктірілуі.

#### **19.5. Ағымдағы табыс салығы**

Қоғамның пайдасына ағымдағы салық бойынша шығыстар мен міндеттемелер есепті кезеңдегі салық декларацияларының деректеріне сәйкес келеді.

Есепті және алдыңғы кезеңдер үшін ағымдағы корпоративтік табыс салығының сомасы төленбеген сомаға тең міндеттеме ретінде танылады және Қоғамның тиісті кірістері мен шығыстары туындаған салық кезеңінде есептеледі.

Корпоративтік табыс салығының төленген сомасы төленуге жататын сомадан асып кеткен кезде асып кету шамасы қысқа мерзімді активтер құрамында ағымдағы табыс салығы ретінде танылады.

*Тұрақты айырмашылық*-бұл болашақ кезеңдерде ешқашан ескерілмейтін бірдей операциялардың бухгалтерлік және салықтық есепке алу әдістеріндегі айырмашылықтар нәтижесінде бухгалтерлік және салық салынатын пайда арасындағы айырмашылық. Бұл айырмашылықтар кейінге қалдырылған салық активтері мен міндеттемелерінің пайда болуына әкелмейді.

Қоғамның операциялары бойынша туындауы мүмкін тұрақты айырмашылықтардың мысалдары:

1. салық заңнамасына сәйкес шегерімге жатпайтын, бірақ қаржылық есептілік мақсатында танылған шығыстар, мысалы: -

- мемлекеттік бюджетке енгізуге жататын айыппұлдар мен өсімпұлдар;
- демеушілік және әлеуметтік іс-шаралар шығындары;
- тұрғын үй қорының шығыстары;
- НҚ жою шығыстары;
- еңбек қызметі аяқталғаннан кейін қызметкерлерге сыйақылар бойынша шығыстар;
- салық салынатын базаны азайтпайтын басқа да шығыстар;

2. нормаланатын шығыстар;

3. салық заңнамасына сәйкес пайдаға салық салуға жатпайтын табыстар (мысалы, мемлекеттік субсидиялар).



### 19.6. Өлшеу

Есепті кезең мен алдыңғы кезеңдер үшін пайдаға ағымдағы салық бойынша міндеттемелер мен активтер есепті күнге қолданыстағы мөлшерлемелерді пайдалана отырып, ҚР СК сәйкес өлшенеді.

Кейінге қалдырылған салық активтері мен міндеттемелерін бағалау кезінде осы активті іске асыру немесе міндеттемені реттеу кезінде болатын салық мөлшерлемесі қолданылуы тиіс. Алайда, көп жағдайда есепті күнге қолданылатын салық мөлшерлемесі бағалау үшін қолданылады, өйткені болашақта оның өзгеруі белгісіз. Егер есепті жылдың соңына дейін пайдаға салынатын салық мөлшерлемесін өзгерту туралы тиісті шешімдер қабылданса, онда кейінге қалдырылған салық міндеттемелерін немесе активтерді есептеу кезінде жаңа мөлшерлеме қолданылуы мүмкін.

Егер салық мөлшерлемесі өзгерсе, кезеңнің соңына кейінге қалдырылған салық сальдосы жаңа мөлшерлеме бойынша есептеледі.

Кейінге қалдырылған салық бойынша кіріс сальдосы қайта есептеледі және таза пайдаға әсері жеке ашылады. Бұл өзгерістер есептік бағаларды қайта қарау болып табылады және перспективалы деп танылады.

### 19.7. Қаржылық есептілікте ашып көрсету

Қаржылық есептілікте Қоғам корпоративтік табыс салығының сомасын ғана емес, оның негізгі компоненттерін де ашады. Көп жағдайда табыс салығының негізгі компоненттері ағымдағы табыс салығы және белгілі бір кезеңде уақытша айырмашылықтардың пайда болуымен және кезең үшін кейінге қалдырылған салық қалдығының азаюымен байланысты кейінге қалдырылған салық болып табылады. Бұдан басқа, пайдаға салынатын салық: салық мөлшерлемесінің өзгеруіне; кейінге қалдырылған салық активтерін бағалауды нақтылауға; өткен жылдардың шығындары бойынша кейінге қалдырылған активтерді тануға; есеп саясатын түзетуге байланысты туындаған кейінге қалдырылған салық сомасын қамтуы мүмкін.

Қаржылық есептілікте Қоғам келесі ақпаратты да ашады:

1. капиталдың дебеті немесе кредиті бойынша көрсетілетін баптарға жататын жиынтық ағымдағы және кейінге қалдырылған салық;

2. салықтар бойынша шығыстар/ кірістер сомасы мен бухгалтерлік пайда арасындағы байланысты келесі нысандардың бірінде түсіндіру:

- қолданылатын салық мөлшерлемесін есептеу үшін пайдаланылған негіз туралы ақпаратты ашып көрсете отырып, салық бойынша шығыс/ өтеу мен бухгалтерлік пайданы қолданылатын салық мөлшерлемесіне көбейту жолымен алынатын сома арасындағы салыстырып тексеру;

- орташа есептік салық мөлшерлемесі мен қолданылатын салық мөлшерлемесі арасындағы салыстырылған тексеру, қолданылатын салық мөлшерлемесін есептеу туралы ақпаратты ашу;

3. алдыңғы есепті кезеңмен салыстырғанда қолданылатын салық мөлшерлемесіндегі өзгерістерді түсіндіру;

4. шегерілетін уақытша айырмалардың, пайдаланылмаған салық залалдарының және баланста кейінге қалдырылған салық активі көрсетілмеген кредиттердің сомасы (және бар болған жағдайда, қолданылу мерзімі);

5. кейінге қалдырылған салық міндеттемелері танылмаған еншілес ұйымдарға, филиалдарға және қауымдасқан ұйымдарға инвестициялармен және бірлескен кәсіпорындардағы қатысу үлестерімен байланысты уақытша айырмалардың жиынтық сомасы;

6. уақытша айырмашылықтардың әрбір санатына және гайдаланылмаған салық залалдарының және пайдаланылмаған салық кредиттерінің әрбір түріне қатысты ашылады:

- әрбір ұсынылған кезең бойынша баланста танылған кейінге қалдырылған салық активтері мен міндеттемелерінің сомасы; және

- табыс етілген әрбір кезең үшін пайда мен шығындар туралы есепте танылған салық бойынша кейінге қалдырылған кіріс немесе шығыс сомасы, егер бұл баланста танылған

шамалардағы өзгерістерден туындамаса;

7. тоқтатылған қызметке қатысты - мыналарға жататын салық бойынша шығыстар:
  - тоқтатылған қызметтен түскен пайда немесе залал; және
  - әрбір ұсынылған есепті кезең үшін салыстырмалы сомалармен бірге кезең үшін қызметтің тоқтатылған түрі бойынша әдеттегі қызметтен түскен пайданы немесе залалды; және
8. капитал құрамында көрсетілген баптарға қатысты ағымдағы және кейінге қалдырылған салықтың жиынтық сомасы. Кейінге қалдырылған салық салуға қатысты уақытша айырмашылықтардың санаттары бойынша талдау ашылады.

Нормативтік құқықтық база

1. ХҚЕС (IA8) 1 «Қаржылық есептілікті ұсыну»;
2. ХҚЕС (IA8) 12 «Пайдаға салынатын салықтар»;
3. ХҚЕС (IA8) 16 «Негізгі құралдар».

## 20. Шетел валютасындағы операцияларды есепке алу

### 20.1. Жалпы ережелер

Есеп саясатының осы бөлімі шетел валютасындағы операцияларды тану және бағалау, сондай-ақ шетел валютасындағы қаржылық есептілікті ұсыну қағидаларын белгілейді.

### 20.2. Негізгі ұғымдар

*Есептілікті ұсыну валютасы* - қаржылық есептілік ұсынылатын валюта.

*Шетел валютасы* - Қоғамның функционалды валютасынан басқа кез келген валюта.

*Жабылу бағамы-ссехт* кезеңнің соңындағы ағымдағы айырбас бағамы

*Бағам Оыц айырма* - валюталардың әртүрлі айырбас бағамдарын пайдалана отырып, бір валютадағы қандай да бір бірлік санын екінші валютаға ауыстыру кезінде туындайтын айырмалар.

*Валюта айырбастау бағамы-бір* валютаны екінші валютаға айырбастау кезіндегі қатынас. *Функционалдыц валюта-Қрғам* өз қызметін жүзеге асыратын негізгі экономикалық ортада пайдаланылатын валюта.

*Ақша баптары* - қолда бар валюта бірліктері, активтер және валюта бірлігін нақты немесе белгіленетін сомаларда алу немесе төлеу жөніндегі міндеттемелер.

*Ағымдағы айырбас бағамы* — дереу есеп айырысуға арналған айырбас бағамы.

*Шетел валютасындағы операция-бул* шетел валютасында көрсетілген немесе шетел валютасында есеп айырысуды көздейтін операция, оның ішінде: бағасы шетел валютасында белгіленген тауарларды немесе қызметтерді сатып алу немесе сату;

- егер төлеуге немесе алуға жататын сомалар шетел валютасында белгіленсе, қарыз алу немесе қаражат беру;

- шетел валютасында номинирленген активтердің өзге де түсуі немесе шығарылуы немесе міндеттемелердің қабылдануы кезінде кәсіпорын жүргізетін операциялар.

### 20.3. Шетел валютасындағы операциялардың көрінісі

Шетел валютасындағы операцияларды бастапқы тану кезінде шетел валютасындағы сомаға операция күніндегі жағдай бойынша шетел валютасының ағымдағы айырбас бағамы қолданыла отырып ескерілуге тиіс.

*Операция жасалған күн-бул* операция ХҚЕС-ке сәйкес қаржылық есептілікке көрсетілуі тиіс күн.

Операция жасалған күндер әр түрлі операциялар үшін ерекшеленеді, мысалы: валюталық шоттар (салымдар) бойынша банктік операциялар үшін ақша қаражатын валюталық шотқа есептеу немесе оларды валюталық шоттан есептен шығару күні операция жасалған күн болып

саналады;

- шетел валютасымен кассалық операциялар үшін - шетел валютасымен кассадан ақша қаражатын кіріске алу немесе беру күні;
- шетел валютасындағы кірістер үшін - оларды тану күні;
- қорларды сатып алу кезінде - активтерді қорлар ретінде есепке алу күні;
- қызметтерді сатып алу кезінде - қызмет бойынша шығыстарды тану күні;
- шетел валютасындағы өзге шығыстар үшін - оларды тану күні;
- жұмыскерлерге берілген есепті сомалар бойынша берешекті өтеу кезінде - аванстық есепті бекіту күні;
- ұзақ мерзімді активтерге шетел валютасымен салымдарды жүзеге асыру кезінде - ұзақ мерзімді активтердің құнын қалыптастыратын шығындарды тану күні (ұзақ мерзімді активті есепке қабылдау күні);
- жарғылық капиталды және құрылтайшылардың жарғылық капиталға салымдар бойынша берешегін қалыптастыру кезінде - заңды тұлғаның мемлекеттік тіркелген күні.

Шетел валютасында жүргізілетін операциялар бойынша бухгалтерлік есептегі жазбалар Қазақстан қор биржасы (КА8Е) белгілеген валюта айырбастаудың нарықтық бағамы бойынша қайта есептеуде бухгалтерлік есеп шоттарында теңгеде көрсетілуге тиіс.

Теңгедегі жазбалармен қатар бухгалтерлік есепте шетел валютасындағы баламасы көрсетіледі.

Шетел валютасындағы операциялар кезінде пайдаланылатын айырбас бағамы операция күніндегі нақты бағамға шамамен тең: мысалы, бір айдағы орташа бағам тиісті кезең ішінде жүзеге асырылған барлық шетел валютасындағы барлық операцияларға қолданылуы мүмкін. Алайда, егер валюта айырбастау бағамы айтарлықтай өзгерсе, кезең үшін орташа бағамды қолдану орынсыз.

#### **20.4. Бағамдық айырмашылықтарды тану**

Бағамдық айырмашылықтар шаруашылық операция жасалған күн мен осы операция бойынша есеп айырысу күні немесе есепті күн арасындағы кезеңде туындайды.

Баланстық есеп беру күніне валюта айырбастаудан бағамдық айырмашылықтардың өзгерістерін көрсету:

- ақша баптары, оның ішінде шетел валютасындағы дебиторлық және кредиторлық берешектер есепті кезеңнің аяқталу уақытына бағамды пайдалана отырып теңгемен көрсетілуі тиіс;

- шетелдік валютада бастапқы құны бойынша бағаланатын ақшалай емес баптар, оның ішінде меншікті капитал, негізгі құралдар, тауар - материалдық қорлар, материалдық емес активтер операциялар жасалған күнгі бағамды пайдалана отырып, теңгемен көрсетіледі.

Бухгалтерлік есеп пен есептілікте мыналар бойынша пайда оолатын бағамдық айырма көрсетіледі:

- егер есеп айырысу күніндегі валюталарды айырбастаудың нарықтық бағамы есепті кезеңдегі бухгалтерлік есеп жүйесінде осы дебиторлық немесе кредиторлық берешекті көрсету күніндегі бағамнан не осы дебиторлық немесе кредиторлық берешек соңғы рет қайта есептелген алдыңғы есепті кезең үшін қаржылық есептілікті жасау күніндегі бағамнан өзгеше болса, шетел валютасында көрсетілген дебиторлық немесе кредиторлық берешекті толық немесе ішінара өтеуге байланысты операциялар бойынша;

- әрбір есепті күнге және осы шоттардағы қаражаттың қозғалысы жөніндегі әрбір операция

алдында шетел валютасындағы ақша қаражаты қалдықтарының құнын қайта есептеуге байланысты операциялар бойынша.

Қайта бағаланбайды:

- теңге бағамының өзгеруіне байланысты валютаға сатып алынған субъектілердің тауарлық-материалдық қорлары мен басқа да мүліктерінің қалдықтары. Бұл қаражат бухгалтерлік есепте есепке алынады және бастапқы бағалау күніне шетел валютасын теңгеге қайта есептеу арқылы айқындалатын сомаларда баланста келтіріледі;

- сондай-ақ Қоғамның жарғылық капиталы қайта бағалауға жатпайды және салымшылар үлесінің арақатынасы қайта қаралмайды.

Ақша баптары бойынша есептеу кезінде немесе ақша баптарын есепті кезең ішінде бастапқы тану кезінде немесе алдыңғы қаржылық есептілікте қайта есептелген курстардан ерекшеленетін бағамдар бойынша қайта есептеу кезінде туындайтын бағамдық айырмалар олар туындаған кезеңдегі басқа да кірістер немесе шығыстар құрамындағы жиынтық кіріс туралы есепте тануға жатады.

Егер ақша емес бап бойынша пайда немесе залал тікелей капиталда танылса, мұндай пайданың немесе осындай залалдың кез келген бағамдық айырмасы капиталда жанама түрде танылуға жатады. Керісінше, ақшалай емес бап бойынша пайда мен залал пайдада немесе шығында танылған кезде, осы пайданың немесе осы шығынның кез келген бағамдық айырмасы жиынтық кіріс туралы есепте тануға жатады.

#### **20.5. Қаржылық есептілікте ашып көрсету**

Қаржылық есептілік мынадай ақпарат ашығуға тиіс:

- пайда немесе шығын арқылы әділ құны бойынша бағаланған қаржы құралдары бойынша туындағандардан басқа, пайдада немесе шығында танылған бағамдық айырмалардың сомасы; - капиталдың жске компонентінде танылған таза бағамдық айырмалар және кезеңнің басында және соңында осы бағамдық айырмалардың сомасын салыстырып тексеру;

- есеп беру валютасы функционалды валютадан өзгеше болған кезде Қоғамның функционалды валютасы, сондай-ақ ұсынудың басқа валютасы қолданылуының себебі ашылады;

- функционалдық валюта өзгерген кезде функционалдық валютаның өзгеруінің осы фактісі мен себебі ашылуға тиіс.

#### **Нормативтік-құқықтық база**

1. ХҚЕС (IA8) 1 «Қаржылық есептілікті ұсыну»;
2. ХҚЕС (IA8) 21 «Валюта бағамдарының өзгеруінің әсері»;
3. ХҚЕКА (IEKIC) 22 «Шегілдік валютадағы операциялар және төлемнің бір бөлігін жүргізу»

### **21.Бағалау міндеттемелері шартты міндеттемелер, шартты активтер**

#### **21.1. Жалпы ереже**

Есеп саясатының осы бөлімі резервтерді, шартты міндеттемелерді және шартты активтерді бағалау үшін, сондай-ақ қаржылық есептіліктегі тиісті ақпаратты ашуға қойылатын талаптарды айқындау үшін тану және сандық негіз өлшемдерін белгілейді.

#### **21.2. Негізгі ұғымдар**

*Міндеттеме* - реттелуі Қоғамнан экономикалық пайдаларды қамтитын ресурстардың есептен шығуына әкеп соқтыратын өткен оқиғалардан туындайтын Қоғамның қазіргі міндеттері.

*Заңды міндеттеме*-бул мыналардан туындайтын міндеттеме:

- шарттар (оның тікелей белгіленген немесе ұйғарылған шарттарынан);
- заңнама; немесе
- құқықтық нормалардың басқа әрекеті.

*Қалыптасқан практикадан шығатын міндеттеме* - мынадай жағдайларда Кәсіпорынның



іс-әрекетінен туындайтын міндеттеме:

- саясат немесе жеткілікті түрде нақтылы ағымдағы өтініш деп жарияланған өткен қызметтің орныққан практикасында Қоғам басқа тараптарға ол өзіне белгілі бір міндеттерді қабылдайтындығын көрсетсе; және

- нәтижесінде Қоғам осы тараптарда өзіне қабылдаған міндеттерді орындайтындығына қатысты негізделген күтулер жасаса.

*Шартты міндеттеме* - бұл:

- өткен жағдайлардың нәтижесінде туындайтын және оның болуы бір немесе бірнеше белгіленбеген, Қоғамның толық бақылауында болмайтын келешектегі оқиғалардың болуымен не болмауымен ғана расталатын ықтимал міндеттеме; немесе

- өткен жағдайлардың нәтижесінде туындайтын, бірақ міндеттемелерді реттеу үшін экономикалық пайдасы бар ресурстардың шығуын талап ететін ықтималдықтың жоқтығынан; немесе міндеттеменің шамасы сенімділіктің жеткілікті дәрежесімен өлшенбейтіндіктен, танылмайтын қолданыстағы міндеттеме;

*Міндетті оқиға* - бұл заңды немесе қалыптасқан практикадан туындаған міндеттемені құратын оқиға, нәтижесінде Қоғамның осы міндеттемені шешудің нақты баламасы жоқ.

*Шартты актив-ықсн* оқиғалардан туындайтын және болуы туындауы белгісіз және Қоғамның толық бақылауында болмайтын бір немесе бірнеше болашақ оқиғалардың басталуымен немесе болмауымен ғана расталатын ықтимал актив.

*Қиындық келтіретін шарт-шарт* бойынша міндеттемелерді орындауға жұмсалатын еріксіз шығындар шартты орындаудан күтілетін экономикалық пайдадан асатын шарт.

*Қайта құрылымдау-басшыыу* жоспарлаған және бақылайтын және айтарлықтай өзгертін бағдарлама:

- Қоғам жүзеге асыратын қызмет ауқымы; немесе
- осы қызметті жүргізу әдістері.

### **21.3. Жіктеу және топтастыру**

Шартты міндеттемелердің мынадай түрлері бөлінеді:

- бағалау міндеттемелері;
- қаржылық есептілікке ескертпелерде олар туралы ақпарат ашуға жататын ықтимал міндеттемелер.

### **21.4. Шаруашылық қызметтің ішартты фактілерін тану және бағалау**

Бағалау міндеттемесі, егер төменде көрсетілген шарттардың барлығы орындалса ғана танылуға тиіс:

Қоғамның өткен оқиға (міндеттеменің туындауына әкеп соққан оқиғалар) нәтижесінде ағымдағы міндеттемесі (заңды немесе прак гикадан туындайтын ұйғарынды) оар,

- міндеттемені өтеу үшін экономикалық пайдаларды қамтитын ресурстардың шынарылуы талап етілетін ықтималдық бар және

- міндеттеме сомасын сенімді бағалау жасалуы мүмкін.

Экономикалық пайда әкелетін ресурстардың кетіс ықтималдығын бағалауға ықтимал тәсіл.

Бағалау міндеттемесін тану критерийлеріне экономикалық пайда әкелетін ресурстардың кетіс ықтималдығын бағалау Қоғам басшылығының кәсіби пікірін немесе тәуелсіз сарапшыларды тартуды қамтиды.

Кәсіби пайымдау негізінде-міндеттеме бухгалтерлік баланста көрсетілген кезде болатын дәлелдер, дегенмен компания қаржылық есептілікті дайындау кезінде қолданылатын келесі ықтималдық мәндеріне назар аударады.

Ықтималдық дәрежесі	Ресурстардың кетіс ықтималдығын сипаттау	Сандық бағалау
Өте жоғары	Ресурстардың кетісі туралы жеткілікті сенімділікпен айтуға болады	100% - 95%
Жоғары	Ресурстардың кетісі орын алу мүмкіндігі орын алмау мүмкіндігінен жоғары	94% - 50%
Орта	Ресурстардың кетіс ықтималдығы аз, бірақ орташа деңгейден төмен	49% - 5%
Төмен	Ресурстардың кету ықтималдығы жеткілікті төмен	4% - 0%

Қоғам бағалау міндеттемесін ресурстардың кету ықтималдығы жоғары және өте жоғары болған кезде ғана таниды.

Қаржылық есептілікте бағалау міндеттемелері ретінде танылған сома ағымдағы міндеттемелерді реттеу үшін қажетті шығыстардың ең жақсы есептік бағасын білдіреді.

Бағалау міндеттемелері әрбір есепті күнге қайта қаралады және ағымдағы ең жақсы бағалауды корсету үшін түзетіледі.

Егер міндеттемені өтеу үшін экономикалық пайданың жылыстауы талап етілетін ықтималдық жоқ болса, онда бағалау міндеттемесі жойылады.

#### 21.5. Шартты активтер

Егер табыс алу ықтималдығы белгісіз болып табылса, шартты актив қаржылық есептілікте танылмайды.

Мысалы, егер Қоғам сотқа жүгінсе және сот шешімі қаржылық есептілік жасалған күні әлі алынбаған болса, онда мұндай талап шартты актив болып табылады.

Актив пен тиісті кіріс экономикалық пайда түсетініне негізделген сенім пайда болған кезде қаржылық есептілікте танылады.

Мысалы, егер Қоғамда сақтандыру компаниясынан сақтандыру өтемін алуға шартты актив болса және есепті күні сақтандыру компаниясы кәсіпорынды сақтандыру жағдайы бойынша болашақ өтеу туралы хабардар етсе, онда Қоғам дебиторлық берешек пен сақтандыру өтемі бойынша кірісті таниды.

Егер экономикалық пайда ағыны ықтимал болса, Қоғам қаржылық есептілікте шартты активті ашады, онда есепті күнгі шартты активтер сипатының қысқаша сипаттамасы және бұл орынды болған жерде олардың қаржылық мәнінің бағалау мәні жасалады.

#### 21.6. Қаржылық есептілікте айып көрсету

Қаржылық есептілікте мынадай ақпарат болуға тиіс.

Бағалау міндеттемелерінің әрбір сыныбы бойынша мынадай ақпарат ашылуға тиіс:

- есепті кезеңнің басындағы және соңындағы баланстық құны;
- қолданыстағы міндеттемелердің ұлғаюын қоса алғанда, есепті кезеңде құрылған қосымша бағалау міндеттемелері;
- есепті кезең ішінде пайдаланылған сомалар (яғни бағалау резервтері есебінен юленген және есептен шығарылған сомалар);
  - есепті кезең ішінде қалпына келтірілген пайдаланылмаған сомалар;
  - есепті кезең ішінде уақыт өткеннен кейін туындайтын бағалау міндеттемесінің дисконтталған құнындағы ұлғаю, сондай-ақ дисконттау мөлшерлемесінің өзгерістерінің әсері;
  - міндеттемелер сипатының қысқаша сипаттамасы және осы міндеттемені орындау үшін экономикалық пайдалардың кетісінің күтілетін мерзімдері;
  - осы кетістің сомасы немесе мерзімі бойынша белгісіздік фактілерін көрсету. Егер сенімді

ақпарат беру қажет болса, Қоғам болашақ оқиғаларға қатысты жасалған негізгі болжамдарды ашуы керек;

- осындай болжамды өтеу үшін танылған кез келген активтің сомасын көрсете отырып, кез келген болжамды өтеу сомасы.

Міндеттемелерді пайдалану нәтижесінде қаражаттың кетіс ықтималдығы екіталай болатын жағдайларды қоспағанда, Қоғам есепті күнгі шартты міндеттемелердің әрбір сыныбы үшін мынадай ақпаратты ашуға тиіс:

- шартты міндеттемелер сипатының қысқаша сипаттамасы;

- бағалау міндеттемелерін бағалау талаптарына сәйкес есептелген қаржылық нәтижені бағалау;

- экономикалық пайдалардың кез келген кетісінің сомасына немесе уақытына қатысты белгісіздік фактілерін көрсету;

- өтемақы алу ықтималдығы;

- егер ақпарат жоғарыда аталған барлық тармақтар бойынша ашылмаса, неге бұл мүмкін емес екенін түсіндіру.

Егер экономикалық пайдаларды қамтитын ресурстардың түсуі, мүмкін, онда компания ашуы керек:

- есепті күнге шартты активтер сипатының қысқаша сипаттамасы;

- егер бұл іс жүзінде мүмкін болса, бағалау міндеттемелерін бағалауға қойылатын талаптарға сәйкес есептелген олардың қаржылық әсерін бағалау;

- егер ақпарат жоғарыда аталған барлық тармақтар бойынша ашылмаса, неге бұл мүмкін емес екенін түсіндіру.

Өте сирек жағдайларда бағалау міндеттемелеріне, шартты міндеттемелерге қатысты талап етілетін ақпараттың барлығын немесе бір бөлігін ашу резервтің, шартты міндеттеменің немесе шартты активтің нысанасы гуралы басқа тараптармен дауда Қоғамның позициясына елеулі залал келтіреді деп пайымдауға негіздер болуы мүмкін.

Мұндай жағдайларда Қоғам аталған ақпаратты ашпауы мүмкін, алайда бұл ақпараттың ашылмағанын және оның неге жасалмағанын көрсете отырып, даудың жалпы сипаты ашылуы тиіс.

### **Нормативтік-құқықтық база**

1. ХҚЕС (IA8) 1 «Қаржылық есептілікті ұсыну»;

2. ХҚЕС (IA8) 37 «Резервтер, шартты міндеттемелер және шартты активтер»;

## **22.ЕСЕПТІ күннен кейінгі оқиғалар**

### **22.1. Жалпы ереже**

Есеп саясатының осы бөлімінің мақсаты мыналарды анықтау болып табылады:

- Қоғам есепті күннен кейінгі оқиғаларды ескере отырып, өзінің қаржылық есептілігін қашан түзетуі тиіс; және Қоғамның шығаруға қаржылық есептілікті бекіту күніне, сондай-ақ есепті күннен кейінгі оқиғаларға қатысты ашуға міндетті ақпараты.

Аталған тармақтардан басқа, осы бөлім есеп беру күнінен кейін болған оқиғаларға байланысты қызметтің үздіксіздігіне жол берілгеніне күмән туындаған жағдайларда іс-әрекеттерді есептілікте көрсету тәртібін реттейді.

### **22.2. Негізгі ұғымдар**

Есепті кезең аяқталғаннан кейінгі оқиғалар - бұл есепті күн мен қаржы есептілігін шығаруға бекіту күні арасындағы кезеңде болатын қолайлы, сондай-ақ қолайсыз оқиғалар.

Есепті кезең аяқталғаннан кейінгі оқиғаларға, егер олар Қоғамның пайдасы немесе басқа да жекелеген қаржылық көрсеткіштер туралы деректер жарияланғаннан кейін болса да, қаржылық есептілікті шығаруға бекіткен күнге дейінгі барлық оқиғалар жатады.



Қоғам өзінің есептілігін жасайтын күн теңгерім күні болып есептеледі. Есепті күн ретінде есепті кезеңнің соңғы күні қабылданады.

Қаржылық есептілікті шығаруға бекіту күні заңнама талаптарына, сондай-ақ қаржылық есептілікті дайындау және қарау үшін белгіленген рәсімдерге сәйкес бекіту күні болып табылады.

### 22.3. Жіктелуі

Қоғам есепті кезең аяқталғаннан кейін оқиғалардың екі түрін ажыратады:

- есепті күні болған жағдайларды растайтын оқиғалар (есепті кезең аяқталғаннан кейінгі түзету оқиғалары); және

- есепті кезең аяқталғаннан кейін туындаған жағдайлар туралы куәландыратын оқиғалар (есепті кезең аяқталғаннан кейін түзетпейтін оқиғалар).

### 22.4. Тану және өлшеу

Қоғам теңгерім күнінен кейін түзетуші оқиғаларды көрсету үшін қаржылық есептілік деректеріне өзгерістер енгізуі тиіс.

Қаржылық есептілікте танылған сомаларды түзету жолымен немесе қаржылық есептілікте бұрын танылмаған баптарды тану арқылы Қоғам ескеруге міндетті баланс күнінен кейінгі түзету оқиғаларының мысалдары мыналар болуы мүмкін:

1. теңгерім күнінен кейін не тегерім күніне айқындалған активтер құнының елеулі төмендегенін не осы активтердің құнсыздануынан бұрын танылған залалдарды түзету қажеттігі туралы куәландыратын ақпарат алу, мысалы,

- есепті күннен кейін болған сатып алушының банкроттығы есепті күні дебиторлық берешекке байланысты шығынның болуын және осы дебиторлық берешектің баланстық құнын түзету қажеттілігін растайды;

- есепті күннен кейін қорларды сату есепті күнгі жағдай бойынша осы қорларды өткізудің мүмкін болатын таза құнын айқындау үшін негіз болады;

2. теңгерім күнінен кейін, бірақ оны бекіткен күнге дейін қабылданған сот шешімі Қоғамның теңгерім күніндегі бар міндеттемелерін растайды;

3. теңгерім күнінен кейін теңгерім күніне дейін сатып алынған активтердің құнын немесе теңгерім күніне дейін сатылған активтерді сатудан түскен кірісті айқындау;

4. теңгерім күніндегі жағдай бойынша қаржылық есептіліктің бұрмаланғанын растайтын алаяқтық немесе қателер фактілерін анықтау;

5. қаржылық есептіліктің бұрмалануына әкелетін заңсыз әрекеттер немесе қателіктер фактілерін анықтау.

Жоғарыда келтірілген барлық жағдайларда, теңгерім күніндегі жағдай бойынша актив немесе міндеттеме бұрыннан бар. Алайда, теңгерім күнінен кейін осы активке немесе міндеттемеге айтарлықтай әсер ететін жағдайлар пайда болды.

*Теңгерім күнінен кейін түзетілмейтін оқиғалар.*

Қоғам теңгерім күнінен кейін түзетілмейтін оқиғаларды көрсету үшін қаржылық есептілікте танылған сомаларды түзетпеуі тиіс.

1. негізгі құралдар мен қаржылық салымдарды ірі сатып алу және шығару;

2. Қоғамның маңызды өндірістік қуаттарын жою (мысалы есепті күннен кейінгі өрттің нәтижесі);

3. дайындалып жатқан ірі ауқымды қайта құрылымдау немесе оны іске асырудың басталуы туралы хабарландыру;

4. егер теңгерім күніндегі жағдай бойынша алдын ала болжау мүмкін болмаса, Қоғамның негізгі қызметінің елеулі бөлігінің тоқтатылуы;

5. теңгерім күнінен кейінгі оқиғаларға байланысты ірі сот талқылауының басталуы;

6. егер бұл төмендеу теңгерім күнінен кейін орын алса, негізгі құралдар құнының

төмендеуі;

7. теңгерім күнінен кейін валюта бағамдарының болжанбайтын елеулі өзгеруі;
8. теңгерім күнінен кейін активтер бағасының молшері бойынша әдеттегі емес өзгеруі;
9. мемлекеттік билік органдарының іс-қимылы (ұлттандыру және т. б.);
10. ағымдағы және кейінге қалдырылған салық активтері мен салық төлеу жөніндегі міндеттемелерге елеулі әсер ететін салық ставкаларының немесе салық заңнамасының қолданысқа енгізілген немесе теңгерім күнінен кейін жарияланған өзгерістері;
11. ереуілдер және өзге де еңбек даулары;
12. елеулі нақты міндеттемелерді қабылдау немесе елеулі шартты міндеттемелердің пайда болуы, мысалы, ірі кепілдіктер беру кезінде.

Егер есепті күннен кейін Қоғам есепті күні орын алған міндеттемелер туралы ақпарат алса, ол алынған жаңа ақпаратты ескере отырып, қаржылық есептілікте ашылатын осындай жағдайлар туралы ақпаратты нақтылауға міндетті.

Егер есепті күннен кейін болған түзетілмейтін оқиғалар елеулі сипатта болса, Қоғам қаржылық есептілікке ескертпелерде мынадай ақпаратты ашуға міндетті:

- оқиға сипаты;
- оның қаржылық салдарын бағалау немесе мұндай бағалаудың мүмкін еместігін анықтау.

#### **22.5. Қызметтің үздіксіздігіне жол беру**

Қоғам қаржылық есептілікті қызметтің үздіксіздігі принципіне сүйене отырып жасайды. Егер есегі беруден кейін Жалғыз құрылтайшы білім беру қызметтерін тоқтата тұру туралы тарату ниеті туралы мәлімдеме жасаса, жылдық қаржылық есептілікті жасау үшін қолданылатын әдістер осы ниеттің негізінде қайта қаралуы керек.

Есепті күннен кейін ағымдағы қызмет нәтижелерінің және қаржылық жағдайдың нашарлауы қызметтің үздіксіздігіне жол берудің қолайлылығы туралы мәселені қарау қажеттігі туралы куәландыруы мүмкін.

Егер қызметтің үздіксіздігіне жол беру бұдан былай қолайлы болып табылмаса, онда осы стандартқа сәйкес бастапқы есенке алу тәртібін негізге ала отырып көрсетілген көрсеткіштерді түзетуді жүзеге асырмай, есепке алу тәртібін түбегейлі өзгерту талап етіледі.

#### **22.6. Қаржылық есептілікте ашып көрсету**

Есептіліктегі ақпаратты қосымша ашу мынадай жағдайларға қатысты жүргізіледі:

1. қаржылық есептілік қызметтің үздіксіздігіне жол беру негізінде жасалмайды; немесе
2. Қоғам басшылығы іс-әрекеттің үздіксіздігін болжау негізінде Қоғамның жұмыс істеу қабілетіне қатысты елеулі алаңдаушылық тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктер туралы біледі. Мұндай белгісіздіктер туралы ақпарат ашылуы тиіс;
3. егер Құрылтайшы қаржылық есептілікке оны шығарғаннан кейін өзгерістер енгізуге құқылы болса. Қоғам есептілікте осы фактіні ашуға міндетті;
4. егер есепті күннен кейін Қоғам алынған мәліметтерді ескере отырып, қаржылық есептіліктегі шарттар туралы жаңа ақпарат алса;
5. егер есепті күннен кейінгі түзетілмейтін оқиғалар соншалықты маңызды болса, олар туралы ақпаратты ашпау қаржылық есептілікті пайдаланушылар негізде қабылдайтын экономнқалық шешімдерге әсер етуі мүмкін, Қоғам осындай оқиғалардың әрбір елеулі санағы бойынша мынадай ақпаратты ашады:
  - оқиғаның сипаты; және
  - оның қаржылық салдарын бағалау немесе мұндай бағалау жүргізілмейтіндігі туралы мәлімдеме.

1. ХҚЕС (IA8) 1 «Қаржылық есептілікті ұсыну»;
2. ХҚЕС (IA8) 10 «Есепті күннен кейінгі оқиғалар»;

## 23. Байланысты тараптар

### 23.1. Жалпы ережелер

Есеп саясатының осы бөлімі мыналарды белгілейді:

- байланысты тараптар арасындағы қатынастар мен операцияларды анықтау;
- Қоғам мен оның байланысты тараптары арасындағы аяқталмаған есептеулерді анықтау;
- қаржылық есептіліктегі баптарды тиісті ашу талап етілетін белгілі бір мән-жайларды анықтау;
- аталған баптарға қатысты жасалуы тиіс ашу анықтамалары.

### 23.2. Негізгі ұғымдар

*Байланысты тарап* - тарап (жеке тұлға немесе кәсіпорын), Қоғамның байланысты тарабы болып саналады.

*Қоғамның байланысты тарабы болып!*

а) жеке тұлға немесе осы жеке тұлғаның жақын отбасы мүшесі болса, егер Қоғамның негізгі басқарушылық персоналдың құрамына кіретін болған жағдайда;

б) а) пунктінде аталған жеке тұлғаның бақылауында немесе бірікке бақылауында болатын ұйымдар;

в) ұйым және Қоғам бір тоғтың мүшелері болып саналады (бұл дегеніміз бір басқарушы жақтың аналық және еншілес ұйымдары байланысты болып саналады, мысалы, жалғыз акционер болып Қазақстан республикасының Білім және ғылым министрлігі саналатын барлық ұйымдар);

г) бір ұйым басқа кәсіпорынның біріккен немесе бірлескен ұйымы болып саналады немесе ұйым басқа ұйым кіретін топ мүшесінің біріккен ұйымы немесе бірлескен кәсіпорны болып саналады.

Қоғамды бақылау болып осы Қоғаммен қабылданатын шешімдерді анықтау мүмкіндігі саналады.

*Бірлескен бақылау* - шарт бойынша келісілген экономикалық қызметке бақылауды бөлу.

*Байланысты тараптар арасындағы операция* - бұл ақы алынғанына немесе алынбағанына қарамастан, байланысты тараптар арасындағы ресурстарды, қызметтерді немесе міндеттемелерді беру.

*Елеулі ықпал* - Қоғамның қаржылық және операциялық қызметі бойынша шешімдер қабылдауға қатысу мүмкіндігі, бірақ осындай саясатты бақылау емес. Елеулі ықпалға үлестік иелену арқылы, жарғы бойынша немесе келісім бойынша қол жеткізуге болады.

*Негізгі басшы персонал* - тәуелсіз директорды қоспағанда осы Қоғамда мәртебесі бойынша ұқсас лауазымды атқаратын адамдарды қоса алғанда, тікелей немесе жанама түрде Қоғамның қызметін жоспарлауға, басқаруға және бақылауға өкілеттігі бар және жауапты адамдар.

*Отбасының жсақын мүшелері* - бұл Қоғаммен қарым-қатынаста аталған тұлғаның оған әсер етуі немесе тәуелді болуы мүмкін отбасы мүшелері.

Олардың қатарына: осындай тұлғаның балалары, сондай-ақ жұбайы (зайыбы) немесе азаматтық жұбайы (зайыбыт); осындай тұлғаның жұбайының (зайыбының) немесе азаматтық жұбайының (зайыбының) балалары; және осындай тұлғаның, жұбайының (зайыбының) немесе азаматтық жұбайының (зайыбының) асырауындағы адамдар кіруі мүмкін.

### 23.3. Тараптарды байланысты деп тану критерийлері

Тарап Қоғамның байланысты тарапы болып саналады, егер ол:

1. бірлескен бақылауға жататын экономикалық қызметті жүзеге асыратын тарап болып табылса;
2. бір немесе бірнеше делдалдар арқылы тікелей немесе жанама түрде:

- Қоғамды бақылайды, немесе
- Қоғам тарапынан бақылауда болады, немесе
- Қоғам қауымдасқан ұйым болып табылатын инвестор болып табылады немесе-Қоғамға бірлескен бақылауды жүзеге асырады;

3. Қоғамның қауымдасқан ұйымы болығы табылса;

4. қызметті жоспарлауға, бағыттауға және бақылауға жауагтгы негізгі басшылық персонал болып табылса;

5. 4) және 6) тармақшаларда аталған жеке тұлғалар тікелей немесе жанама бақылайтын, бірлесіп бақылайтын немесе елеулі ықпалда болатын немесе дауыс беру құқығының елеулі үлесін тікелей немесе жанама ұстайтын тарап болып табылса;

6. 2) және 4) тармақшалардың анықтамасына жататын кез келген жеке тұлғаның отбасының жақын мүшесі болып табылса.

Мемлекет бақылайтын барлық ұйымдар Қоғам үшін байланысты тараптар болып табылады.

Келесі тараптар «байланысты тараптар» анықтамасына міндетті түрде енбейді:

1. екі ұйым, олардың директоры бірдей болғандықтан (ықтималдылықты ескеріп, директордың өзара операцияларында екі ұйымның саясатына әсер ету мүмкіндігін бағалау қажет);

2. келесі ұйымдар:

- қаржы ресурстарын ұсынатын ұйымдар;
- тарагі айналысатын кәсіподактар;
- коммуналдық қызметтер;
- мемлекеттік мекемелер мен агенттіктер;
- негізгі сатып алушылар, жеткізушілер және басқа тараптар, олармен бірге Қоғам экономикалық тәуелділікті тудыратын үлкен операцияларға ие.

#### 23.4. Қаржылық есептіліктегі ақпаратты ашу

Байланысты тараптармен операциялар үшін мыналарды ашу қажет:

1. қарым-қатынас сипаты;

2. келесілерді қоса алғанда, олардың есептілікке әсерін түсіну үшін қажетті операциялар мен өтелмеген қалдықтар туралы ақпарат:

- операция сомасы,
- өтелмеген қалдықтардың сомасы (және басқа да бөлшектер),
- өтелмеген қалдықтар үшін күмәнді борыштар бойынша резервтер,
- байланысты тараптарға бөлінетін кезең ішіндегі үмітсіз борыштарға арналған шығыстар.

Мұндай ақпарат байланысты тараптардың әрбір санаты үшін ұсынылуға тиіс.

Төменде, егер олар байланысты тараптармен жүргізілсе, ашылуы керек операциялардың мысалдары келтірілген:

- тауарларды (дайын немесе аяқталмаған) сатып алу немесе сату;
- мүлікті және басқа активтерді сатып алу немесе сату;
- қызмет көрсету немесе алу;
- жалдау операциялары;
- зерттеулер мен әзірлемелерді беру;
- лицензиялық келісімдер бойынша құқықтарды беру;
- қаржыландыру шарттары бойынша қаражат беру (соның ішінде несиелер және капиталға ақшалай немесе заттай нысандағы жарналар);
- кепілдік беру немесе қамтамасыз ету;
- егер белгілі бір оқиға болашақта пайда болса немесе туындамаса, қандай да бір іс-қимыл жасауға міндеттеме, оның ішінде орындау сатысында шарттар (танылған және танылмаған); және
- Қоғам атынан міндеттемелер бойынша есеп айырысулар немесе байланысты тарап атынан Қоғамның есеп айырысулары.

3. Қоғам төменде көрсетілген категориялар бойынша ұйымдың негізгі басқарушы персоналына толықтай және әрқайсысына жеке сыйақы туралы ақпаратты ашып көрсетуі қажет:

- (а) жұмыскерлерге қысқа мерзімді сыйақылар;
- (б) еңбек қызметі аяқталғанда берілетін сыйақылар;
- (с) демалыс жәрдемақылар.

Қоғам, егер байланысты кәсіпорындар арасындағы қатынастар мыналарға байланысты болса, міндеттемелерді қоса алғанда, байланысты тараптармен операцияларға және осындай операциялар бойынша қалдықтарға қатысты ақпаратты ашуға қойылатын талаптарды қолданудан босатылады:

- Үкімет есеп беретін кәсіпорынды бақылауды, бірлескен бақылауды жүзеге асырады немесе оған елеулі ықпал етеді; және

- байланысты тарап болып табылатын басқа кәсіпорын бар, өйткені сол Үкімет есеп беруші мен басқа кәсіпорынды бақытлауды, бірлескен бақылауды жүзеге асырады немесе оларға елеулі ықпал етеді.

Ақпаратты ашудың егжей-тегжейлі деңгейін анықтау үшін өз пікірін пайдаланған кезде Қоғам байланысты тараптармен қарым-қатынастың жақындық дәрежесін және операцияның маңыздылық деңгейін анықтауға сәйкес келетін басқа факторларды қарастыруы керек, мысалы:

- бұл операция ауқымды ма;
- бұл операция нарықтық емес жағдайларда жүргізілді ме;
- бұл операция, мысалы, компанияларды сатып алу және сату сияқты әдеттегі күнделікті қызмет шеңберінен шыға ма;
- осы операция туралы ақпарат реттеуші немесе қадағалаушы органдарға ашылды ма;
- осы операция туралы жоғары басшылық хабардар етілді ме;
- осы операцияны жүргізуге Уәкілетті органның келісімі алынды ма.

Нормативтік-құқықтық база

1. ХҚЕС (IA8) 1 «Қаржылық есептілікті ұсыну»;
2. ХҚЕС (IA8) 24 «Байланысты тараптар туралы ақпаратты ашу»;
3. Қазақстан Республикасының 2003 жылғы 13 мамырдағы № 415 Акционерлік қоғам туралы Заңы.

## 24. Аралық қаржылық есептілік

### 24.1. Жалпы ереже

Есеп саясатының осы бөлімі Қоғамның аралық қаржылық есептілігін қалыптастыру үшін қолданылады. Бұл бөлімде ақпаратты ашуды қоса алғанда, аралық қаржылық есептіліктің ең аз мазмұны белгіленген, сондай-ақ аралық кезең үшін сығылған қаржылық есептілікке қолданылуы тиіс бухгалтерлік тану және бағалау қағидағары көрсетілген. Уақытылы және сенімді аралық есеп беру сыртқы пайдаланушылардың Қоғамның пайда мен ақша ағындарын құру мүмкіндіктерін анықтау, оның қаржылық жағдайы мен өтімділігін бағалау қабілетін арттырады.

### 24.2. Негізгі ұғымдар

Аралық кезең толық қаржы жылынан қысқа есепті қаржы кезеңін білдіреді. Аралық қаржылық есептілік қаржылық есептіліктің не толық жиынтығын (ХҚЕС (IA8) 1 «Қаржылық есептілікті ұсыну» нұсқауларына сәйкес) не аралық кезең үшін қысқартылған қаржылық есептілікті қамтитын қаржылық есептілікті білдіреді.

### 24.3. Аралық қаржылық есептіліктің мазмұны

Қоғамның аралық қаржылық есептілігі ХҚЕС-қа сәйкес тоқсан сайын жасалады.

Аралық қаржылық есептілік кем дегенде келесі компоненттерді қамтиды:





- қаржылық жағдай туралы қысқартылған есеп;
- жиынтық кірістің қысқартылған есебі;
- капиталдағы өзгерістер туралы қысқартылған есеп;
- ақша қаражатының қозғалысы туралы қысқартылған есеп; және
- есептілікке таңдаулы ескертпелер.

Аралық қаржылық есептілік жылдық қаржылық есептіліктің соңғы толық жиынтығымен салыстырғанда жаңартылған ақпаратты ұсынуға арналған.

Аралық есептілік кезеңдердегі мынадай аралық қаржылық есептерді (сығылған немесе толық) қамтуға тиіс:

- ағымдағы аралық кезеңнің соңындағы қаржылық жағдай туралы қысқартылған есеп және алдыңғы қаржылық кезеңнің соңына салыстырмалы есеп;
- ағымдағы аралық кезең үшін пайда мен шығындар және өзге де жиынтық кіріс туралы қысқартылған есеп және ағымдағы қаржы жылының басынан бастап аралық есептілік күніне дейінгі кезең үшін өспелі қорытынды және тікелей алдыңғы қаржы жылының салыстырмалы аралық кезеңдері (жыл басынан бастап ағымдағы және өспелі қорытынды) үшін пайда мен шығындар және өзге де жиынтық кіріс туралы салыстырмалы есептер;
- жыл басынан бастап өспелі қорытындымен ағымдағы қаржы жылы үшін меншікті капиталдағы өзгерістерді көрсететін есеп және тікелей алдыңғы қаржы жылының басынан бастап салыстырмалы кезең үшін салыстырмалы есеп;
- ағымдағы қаржы жылының басынан аралық есеп күніне дейін өспелі қорытындымен ақша қаражатының қозғалысы туралы есеп және тікелей алдыңғы қаржы жылының басынан салыстырмалы кезең үшін салыстырмалы есеп.

#### 24.4. Тану және өлшеу

Аралық есеп үшін жылдық есептермен бірдей есеп саясаты қолданылуы керек, алайда:

- есептілікті жасау жиілігі (жылдық, жартыжылдық немесе тоқсандық) жылдық нәтижелерді бағалауға әсер етпеуі тиіс;
- егер олар келесі жылдық есептеулерде ескерілсе, есебі саясатына өзгерістер енгізуге болады;
- елеулілік аралық кезеңнің қаржылық деректеріне қатысты бағаланады.

Қаржылық жағдай туралы есепте аралық кезеңнің соңында активті айқындауға жауап бермейтін шығындар кейінге қалдырылған шығындар ретінде де, олар активті айқындауды қанағаттандыратыны туралы болашақ ақпаратты алу сәтіне дейін де, қаржы жылы ішінде

аралық кезеңдер ішінде пайданы біркелкі бөлу үшін де көрсетілмеуге тиіс, мысалы, иайда мен шығындар және жиынтық кіріс туралы есепте әзірлеу сатысына шығу уақытына қарамастан есепті кезеңнің шығысы ретінде танылуы тиіс ғылыми - зерттеу жұмыстарын жүргізуге байланысты шығындар.

Активтерге болашақ экономикалық пайданы аралық күндерге және қаржы жылының соңына ұқсас тестілеу қолданылады. Қаржы жылының соңында активтер ретінде жіктелмейтін шығындар аралық күндерде де сараланбайды.

Аралық есепті күнге міндеттеме көрсетілген күнге, яғни жылдық есептіліктегі сияқты - жылдық есепті күнге қолда бар міндеттемені білдіруге тиіс.

Кірістер мен шығыстар осы түсімдер мен шығулар болған кезде танылады.

Ағымдағы аралық кезеңнің есептік кірістері мен шығыстары осы қаржы жылының алдыңғы аралық кезеңдері үшін есептілікке ұсынылған бағалардың барлық өзгерістерін көрсететін болады.

Аралық есепте көрсетілген көрсеткіштер ретроспективті түзетуге жатпайды. Алайда, бағалау көрсеткіштеріндегі барлық маңызды өзгерістердің сипаты мен мөлшері туралы ақпаратты ашу қажет.

Аралық есептіліктегі кейбір баптарды есепке алу және тану ерекшеліктері мына кестеде берілген:

Баптар <i>НҚ</i> <i>эісане</i> <i>МЕА</i> :	Аралық есептілікте есеңке алу <i>жәнетаны</i>	Түсініктеме
Активтердің құнсыздануы	Құнсыздану тестінің толық есебі міндетті емес	Әрбір аралық кезеңнің соңында Кәсіпорын соңғы қаржы жылының соңынан бастап ықтимал елеулі құнсыздану белгілерінің пайда болғанын тексерелі және құнсыздануға арналған
<i>Қызметкерлерге сыйсы</i>		
Жыл ішіндегі жұмыс қорытындылары бойынша сыйлықақылар	белгілі бір жағдайларда ғана танылады	Төленуге тиісті сыйлықақылар аралық есептілікте мынадай жағдайларда танылады: - Кәсіпорынның өткен оқиғалар нәтижесінде осындай төлемдер жасауға қолдануға арналған
Жыл сайынғы демалыстар және басқа да қысқа мерзімді ақылы демалыстар	жылдық кезеңге ұқсас	Кәсіпорын аралық есепті күнгі жағдай бойынша жинақталған ақы төленетін демалыстар бойынша күтілетін шығыстар мен міндеттемелерді бағалайды. Жинақталмайтын ақылы демалыстар
<i>Резервтер</i>	жылдық кезеңге ұқсас	Кәсіпорын қаржы жылының соңында пайдаланағын резервті танудың және бағалаудың өлшемдерін аралық күнге қолданады. Міндеттемелер сомасы, егер кәсіпорын міндеттемелері сомасының ең жақсы есептік бағасы өзгерген жағдайда,

#### 24.5. Қаржылық есептілікте ашып көрсету

Егер Қоғамның аралық қаржылық есептілігі осы бөлімнің және тиісінше ХҚЕС (IA8) 34 «Аралық қаржылық есептілік» талаптарына сәйкес келсе, онда бұл фактіні ашу қажет. Аралық қаржылық есептілікті, егер ол стандарттардың барлық талаптарына сәйкес келмесе, халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына сәйкес келетін ретінде сипаттауға жол берілмейді.

Қоғам өзінің аралық қаржылық есептілігіне соңғы жылдық есептілік күнінен оастап болған Қоғамның қаржылық жағдайындағы өзгерістерді және қызметінің нәтижелерін түсіну үшін маңызды болып табылатын оқиғалар мен операциялардың түсіндірмелерін қосуы тиіс. Осындай оқиғалар мен операциялар туралы ашылатын ақпарат соңғы жылдық қаржылық есептілікте ұсынылған тиісті ақпаратты жаңартады.

ХҚЕС-қа сәйкес елеулі оқиғалар мен операциялар туралы ақпаратты ашуға қосымша ретінде Қоғам аралық қаржылық есептілікке ескертпелерге, егер ол аралық қаржылық есептіліктің қандай да бір басқа компонентінде қаржы жылының басынан ағымдағы күнге дейін өсу қорытындысымен ашылмаса, мынадай ақпаратты енгізуге тиіс:

- аралық қаржылық есептілікте соңғы жылдық қаржылық есептіліктегі сияқты есеп

саясатының қағидаттары мен есептеу әдістері қолданылатыны туралы мәлімдеме, ал есеп саясатының осындай қағидаттары немесе әдістері өзгеше болған жағдайда-өзгерістердің сипаты мен әсерін сипаттау;

- аралық кезеңдегі операциялардың маусымдылығына немесе циклдік сипатына қатысты түсіндірмелер;

- активтерге, міндеттемелерге, капиталға, таза кіріске немесе ақша қаражатының ағындарына әсер ететін, өзінің сипаты, молшері немесе әсері бойынша ерекше болып табылатын баптардың сипаты мен сомасы;

- ағымдағы қаржы жылының алдыңғы аралық кезеңдерінде көрсетілген сомалардың есептік бағалауларындағы өзгерістердің немесе алдыңғы қаржы жылдарында көрсетілген сомалардың есептік бағалауларындағы өзгерістердің сипаты мен көлемі;

- борыштық және үлестік бағалы қағаздарды шығару, сатып алу және өтеу;

- таза пайдадан аударымдарды төлеу;

- аралық кезең аяқталғаннан кейін болған, аралық кезең үшін қаржылық есептілікте көрсетілмеген оқиғалар;

- бизнесті біріктіруді, еншілес ұйымдарды сағып алуды немесе шығаруды және ұзақ мерзімді инвестицияларды, қайта құрылымдауды және қызметін тоқтатуды қоса алғанда, аралық кезең ішінде болған Қоғамның ұйымдық құрылымындағы өзгерістердің әсері.

Төменде, егер олар маңызды болса, ашылуы керек оқиғалар мен операциялардың тізімі берілген:

- қорларды өткізудің таза құнына дейін есептен шығару және осындай есептен шығаруды қалпына келтіру жазбасы;

- қаржы активтерінің, негізгі құралдардың, материалдық емес активтердің немесе өзге де активтердің құнсыздануынан болған залалды тану және құнсызданудан болған осындай залалды қалпына келтіру жазбасы;

- қайта құрылымдауға арналған кез келген резервтерді қалпына келтіру жазбасы;

- негізгі құралдар объектілерін сатып алу және шығару;

- негізгі құралдарды сатып алу бойынша міндеттемелер;

- сот дауларын реттеу;

- алдыңғы кезеңдегі қателерді түзету;

- Қоғамның қаржылық активтері мен қаржылық міндеттемелерінің әділ құнына әсер ететін экономикалық жағдайлардың өзгеруі, егер осы активтер мен міндеттемелер әділ құн немесе амортизацияланған құн бойынша танылса;

- есегіті кезеңнің соңына дейін қоса алғанда түзетілмеген міндеттемелердің кез келген орындалмауы;

- байланысты тараптармен операциялар;

- осындай активтердің мақсатын өзгерту немесе пайдалану нәтижесінде қаржы активтерін жіктеудегі өзгерістер;

- шартты міндеттемелер мен шартты активтердегі өзгерістер.

Нормативтік-құқықтық база

1. ХҚЕС (IA8) 1 «Қаржылық есептілікті ұсыну»;

2. ХҚЕС (IA8) 34 «Аралық қаржылық есептілік»;

## 25. Әділ құнды бағалау

### 25.1 Жалпы ережелер

Осы есепке алу саясатының бөлімі төменде көзделген жағдайларды қоспағанда, қандай да бір басқа бөлім әділ құнды бағалауды талап еткен немесе қолдануға немесе әділ құнды бағалау туралы ақпаратты ашуға мүмкіндік берген жағдайда (сондай-ақ әділ құнға немесе осындай бағалар туралы ақпаратты ашуға негізделген сатуға арналған шығыстарды шегергендегі әділ құн сияқты бағалаулар) қолданылады:

Есепке алу саясатының осы бөлімінде көзделген ақпаратты бағалауға және ашуға қойылатын талаптар мыналарға қатысты қолданылмайды:

- 1) «Жалдау» атты 4-бөлімінің қолданылу аясына жататын жалдау бойынша операциялар;
- 2) әділ құнмен біршама ұқсаслығы бар, бірақ есеп саясатының «Қорлар» бөліміндегі таза сату бағасы немесе «Активтердің құнсыздануы» бөліміндегі активті пайдалану құндылығы сияқты әділ құн болып табылмайтын бағалаулар.

Есеп саясатының осы бөлімінде талап етілетін ақпаратты ашу «Активтердің құнсыздануы» есеп саясатының бөліміне сәйкес өгелетін сома шығуға арналған шығындарды шегергендегі әділ құнды білдіретін активтерге қатысты талап етілмейді.

Осы бөлімде сипатталған әділ құнды бағалау негізі, егер әділ құнды пайдалану Қоғамның есеп саясатының басқа бөлімдерінде талап етілсе немесе рұқсат етілсе, бастапқы және кейінгі бағалауға да қолданылады.

Есеп саясатының осы бөлімінің *мақсаты*'.

- әділ құнды анықтау;
- әділ құн бойынша бағалау туралы ақпаратты ашуды талап ету.

## 25.2. Негізгі ұғымдар

*Әділ құн* - бұл бағалау күніне нарыққа қатысушылар арасындағы әдсттегі мәміле барысында активті сату кезінде алынатын немесе міндеттемені беру кезінде төленетін баға.

*Белсенді нарық* - тұрақты негізде бағалар туралы ақпарат алуға мүмкіндік беретін жеткілікті жиілікпен және жеткілікті көлемде активпен немесе міндеттеменен операциялар жүргізілетін нарық.

*Шығынды тәсіл* - активтің өндірістік қабілетін ауыстыру үшін қазіргі уақытта талап етілетін сома көрсетілетін бағалау әдісі (көбінесе ағымдағы ауыстыру құны деп аталады).

*Кіріс бағасы* - бұл айырбастау операциялары кезінде активті сатып алу үшін төленген немесе міндеттеме қабылдау үшін алынған баға.

*Шығу бағасы* — бұл активті сату кезінде алынған немесе міндеттемені беру кезінде төленген баға.

*Ақша қаражатының болжсалды ағыны* - болашақ ақша қаражаты ағындарының ықтималдықпен өлшенген орташа мәні (яғни бөлудің орташа мәні).

*Ең жақсы және неғұрлым тиімді пайдалану* — актив пайдаланылатын активтің немесе активтер мен міндеттемелер тобының (мысалы, бизнестің) құнын барынша арттыратын нарық қатысушыларының қаржылық емес активті пайдалануы.

*Табыс тәсілі* — болашақ сомаларды (мысалы, ақша қаражатының ағындарын немесе кірістер мен шығыстарды) ағымдағы сәтте бірыңғай (яғни дисконтталған) сомаға түрлендіретін бағалау әдісі. Әділ құнды бағалау осындай болашақ сомаларға қатысты ағымдағы нарықтық болжалдармен белгіленетін құн негізінде айқындалады.

*Нарықтық тәсіл* - бірдей немесе салыстырмалы (яғни ұқсас) активтермен, міндеттемелермен немесе бизнес сияқты активтер мен міндеттемелер тобымен нарықтық мәмілелерде жинақталатын бағалар мен басқа да тиісті ақпарат пайдаланылатын бағалау әдісі.

*Бастапқы деректер* — төменде көрсетілгендер сияқты тәуекелдер іуралы жорамалдарды қоса алғанда, активке немесе міндеттемеге бағаны белгілеу кезінде нарыққа қатысушылар пайдалана алатын жорамалдар:

1) әділ құнды бағалау үшін пайдаланылатын нақты бағалау әдісіне (баға белгілеу моделі сияқты) тән тәуекел; және

2) бағалау әдісінің бастапқы деректеріне тән тәуекел. Бастапқы деректер бақыланатын немесе бақыланбайтын болуы мүмкін.

1- *деңгейдің бастапқы деректері* - белсенді нарықтардағы кәсіпорын бағалау күніне қол жеткізе алатын ұқсас активтерге немесе міндеттемелерге белгіленетін (түзетілмейтін) бағалар.

2- *деңгейдің бастапқы деректері* - активке немесе міндеттемеге қатысты тікелсі немесе

жанама түрде бақыланатын, 1-деңгейге жататын белгіленетін баға болып табылмайтын бастапқы деректер.

3- деңгейдің бастапқы деректері - активке немесе міндеттемеге қатысты бақыланбайтын бастапқы деректер.

*Нарықпен расталатын бастапқы деректер* - көбінесе байқалатын нарықтық деректерден туындайтын немесе олар корреляция жолымен немесе басқа да тәсілдермен расталатын бастапқы деректер.

*Нарыққа қатысушылар* - барлық төменде көрсетілген сипаттамаларға ие, актив немесе міндеттеме үшін негізгі (немесе неғұрлым тиімді) нарықтағы сатып алушылар мен сатушылар:

1) олар бір-бірінен тәуелсіз, яғни олар есеп саясатының «Байланысты тараптар» беліміндегі анықтамаға сәйкес байланысты тараптар болып табылмайды, дегенмен байланысты тараптар арасындағы операциядағы баға, егер Қоғамда операцияның нарықтық жағдайларда жүргізілгендігі гуралы дәлел болса, әділ құнды бағалау үшін бастапқы деректер ретінде пайдаланылуы мүмкін.

2) олар стандартты және жалпы қабылданған кешенді тексеру жүргізу кезінде алынуы мүмкін ақпаратты қоса алғанда, қолда бар барлық ақпараттың негізінде актив немесе міндеттеме туралы жақсы хабардар және операция туралы негізделген түсінікке ие.

3) олар осы активпен немесе міндеттемемен операцияға қатыса алады.

4) олар осы активпен немесе міндеттемемен операцияға қатысқысы келеді, яғни олардың уәжі бар, бірақ мұндай операцияға қатысуға мәжбүр емес немесе басқа жолмен қағысуға мәжбүр.

*Неғұрлым тиімді нарық* - мәміле бойынша барлық шығындар мен көлік шығыстары есепке алынғаннан кейін активті сату кезінде алынатын соманы барынша ұлғайтуға немесе міндеттемені беру кезінде төленетін соманы азайтуға мүмкіндік беретін нарық.

*Міндеттемелерді орындамау тәуекелі* - кәсіпорынның міндеттемені орындамау тәуекелі. Міндеттемелерді орындамау тәуекелі басқаларымен қатар кәсіпорынның меншікті кредиттік тәуекелін қамтиды.

*Бақыланатын бастапқы деректер* - нақты оқиғалар немесе операциялар туралы жалпыға қолжетімді ақпарат сияқты нарықтық деректерді пайдалана отырып әзірленетін және активке немесе міндеттемеге баға белгілеу кезінде нарыққа қатысушылар пайдаланатын жорамалдарды көрсететін бастапқы деректер.

*Ерікті негіздегі операция* - нарықтық қызметті, осындай активтер немесе міндеттемелер қатысатын операцияларға қатысты әдеттегі және жалпы қабылданған нарықтық қызметті байқау үшін жеткілікті бағалау күніне дейінгі белгілі бір кезең ішінде нарықта жүргізілетін операциялардың гүрі; бұл мәжбүрлі операция емес (мысалы, мәжбүрлеп тарату немесе мәжбүрлі өткізу).

*Негізгі нарық* - активпен немесе міндеттемемен жасалатын операциялардың ең үлкен көлемі мен белсенділік деңгейі бар нарық.

*Тәуекел үшін сыйлықақы* - активке немесе міндеттемеге байланысты ақша қаражатының ағынына тән белгісіздікті тәуекел ретінде қабылдауға ниет білдірмейтін нарыққа қатысушылардың талап ететін өтемақысы. Сондай-ақ, «тәуекелді түзету» деп аталады.

*Мәміле бойынша шығындар* - активтің істен шығуына немесе міндеттемені беруге тікелей байланысты және мынадай өлшемшарттарды қанағаттандыратын актив немесе міндеттеме үшін негізгі (немесе неғұрлым тиімді) нарықта активті сатуға немесе міндеттемені беруге арналған шығыстар:

1) олар операцияның тікелей нәтижесінде пайда болады және оны жүзеге асыру үшін қажет.

*Көлік шығыстары* - активті ағымдағы орналасқан жерінен оның негізгі (немесе неғұрлым тиімді) нарығының орнына дейін тасымалдау кезінде жұмсалатын шығыстар.

*Есепке алу бірлігі* - ХҚЕС-ке тану мақсатында активтерді немесе міндеттемелерді біріктіру немесе болу дәрежесі.

*Бақыланбайтын бастапқы деректер* - олар үшін нарықтық деректер қолжетімді болмайтын және активке немесе міндеттемеге баға белгілеу кезінде нарыққа қатысушылар

пайдаланатын жорамалдар туралы барлық қолжетімді ақпаратты пайдалана отырып әзірленген бастапқы деректер.

### 25.3 Бағалау объектісі

#### *Актив немесе міндеттеме*

Әділ құнды бағалау нақты актив немесе міндеттеме үшін жүзеге асырылады. Демек, әділ құнды бағалау кезінде, егер нарық қатысушылары бағалау күніне активтің немесе міндеттеменің бағасын айқындау кезінде осы сипаттамаларды ескерсе, Қоғам активтің немесе міндеттеменің сипаттамаларын ескереді. Мұндай сипаттамаларға, мысалы, мыналар кіреді:

- 1) активтің жай-күйі және орналасқан жері; және
- 2) егер бар болса, активті сатуға немесе пайдалануға шектеулер.

Белгілі бір сипаттаманың бағалауға әсері осы сипаттаманы нарық қатысушылары қалай ескеретініне байланысты әр түрлі болады.

Әділ құны бойынша бағаланатын актив немесе міндеттеме мыналарды білдіруі мүмкін:

- 1) жеке актив немесе міндеттеме (мысалы, қаржы құралы немесе қаржылық емес актив); немесе
- 2) активтер тобы, міндеттемелер тобы немесе активтер мен міндеттемелер тобы (мысалы, ақша қаражатын немесе бизнесті түрлендіретін бірлік).

Актив немесе міндеттеме жеке болып табыла ма немесе топқа кіре ме, әділ құнға бағалау жүргізуді талап ететін есепке алу саясатының басқа бөлімдеріне сәйкес айқындалатын есепке алу бірлігіне байланысты болады.

#### *Мәміле*

Әділ құнды бағалау ағымдағы нарықтық жағдайларда бағалау күніне активті сату немесе міндеттемені беру бойынша ерікті негізде операция нарығына қатысушылар арасында операция жүргізу кезінде активті немесе міндеттемені айырбастауды болжайды.

Әділ құнды бағалау активті сату немесе міндеттемені беру бойынша операцияны жүргізуді болжайды:

- 1) осы актив немесе міндеттеме үшін негізгі болып табылатын нарықта; немесе
- 2) негізгі нарық болмаған кезде осы актив немесе міндеттеме үшін неғұрлым тиімді нарықта.

Актив немесе міндеттеме үшін негізгі нарық болған кезде әділ құнды бағалау, тіпті басқа нарықтағы баға бағалау күніне әлеуетті неғұрлым тиімді болып табылса да, осы нарықтағы бағаны ұсынуға тиіс (мұндай баға не тікелей байқалатын болып табылады не бағалаудың басқа әдісін пайдалана отырып есептеледі).

Активті сату немесе бағалау күніне міндеттемені беру кезіндегі бағалар туралы ақпаратты қамтамасыз ететін бақыланатын нарық болмаса да, әділ құнды бағалау кезінде операцияның көрсетілген күні орын алатыны және активті ұстап қалатын немесе міндеттемесі бар нарыққа қатысушының көзқарасы тұрғысынан қаралатыны туралы жорамал қабылданға тиіс.

#### *Нарыққа қатысушылар*

Қоғам активтің немесе міндеттеменің әділ құнын нарыққа қатысушылар осы активке<sup>^</sup> немесе міндеттемеге баға белгілеу кезінде пайдаланатын жорамалдарды пайдалана отырып, нарыққа қатысушылар өздерінің экономикалық мүдделерінде әрекет етеді деген жорамалдарды қабылдай отырып бағалауға тиіс.

Осы жорамалдарды әзірлеу кезінде Қоғамға нарықтың нақты қатысушыларын анықтаудың қажеті жоқ. Оның орнына, Қоғам төмендегілердің бәріне тән факторларды ескере отырып, нарық қатысушыларын ерекшелетін жалпы сипаттамаларды анықтауы керек:

- 1) актив немесе міндеттеме;
- 2) актив немесе міндеттеме үшін негізгі (немесе неғұрлым тиімді) нарық; және
- 3) Қоғам осы нарықта мәміле жасайтын нарық қатысушылары.

#### *Баға*

Активтің немесе міндеттеменің әділ құнын бағалау үшін пайдаланылған негізгі (немесе

неғұрлым тиімді) нарықта қолданылатын баға мәміле бойынша шығындарды ескере отырып түзетілмеуге тиіс.

Мәміле бойынша шығындар Қоғамның есеп саясатының басқа бөлімдеріне сәйкес есепте көрсетілуі тиіс. Мәміле бойынша шығындар активтің немесе міндеттеменің сипаттамасы болып табылмайды; олар мәміле үшін ерекше болып табылады және Қоғам активке немесе міндеттемеге қатысты мәмілеге қалай кіретініне қарай ерекшеленетін болады. Мәміле бойынша шығындар көлік шығыстарын қамтымайды. Егер орналасқан жері активтің сипаттамасы болып табылса (мысалы, тауар жағдайында болуы мүмкін), негізгі (немесе неғұрлым тиімді) нарықтағы баға активті оның ағымдағы орналасқан жерінен осы нарыққа дейін тасымалдауға жұмсалған шығыстар болған кезде, оларды ескере отырып түзетілуге тиіс.

#### 25.4 Қаржылық емес активтерге қатысты қолдану

Қаржылық емес активтерге қатысты ең жақсы және ең тиімді пайдалану.

Қаржылық емес активтің әділ құнын бағалау кезінде нарыққа қатысушының активті ең жақсы және ең тиімді пайдалану арқылы немесе оны осы активті ең жақсы және ең тиімді түрде пайдаланатын нарықтың басқа қатысушысына сату арқылы экономикалық пайда алу қабілеті ескеріледі.

Қаржылық емес активті барынша жақсы және неғұрлым тиімді пайдалану үшін төменде жазылғандай, физикалық тұрғыдан орындалатын, заңдық тұрғыдан жол берілетін және қаржылық жағынан ақталған болып табылатын активті пайдалану есепке алынады:

1) физикалық тұрғыдан орындалатын пайдалану активтің физикалық сипаттамаларын алуды көздейді. оны нарыққа қатысушылар активтің бағасын белгілеу кезінде ескереді (мысалы, мүліктің орналасқан жері немесе мөлшері).

2) заңды түрде жол берілетін пайдалану нарыққа қатысушылар активтің бағасын белгілеу, ескеретін активті пайдалануға қатысты кез келген заңды шектеулерді есепке алуды асырады: мысалы, мүлікке қолданылатын аймақтандыру ережелері).

3) қаржылық жағынан ақталған пайдалану нарыққа қатысушылар осы пайдалану кезінде осы активке инвестициядан талап етер еді, ол үшін кіріс және инвестиция алу үшін жеткілікті, активті физикалық түрде орындалатын және заңдық тұрғыдан жол берілетін пайдалану табысты немесе ақша қаражатының ағындарын (активті сол пайдалануға қайта құруға арналған шығындарды ескере отырып) жинақтайтыны фактісін есепке алуды көздейді

Тіпті Қоғам басқаша пайдалануды көздесе де, ең жақсы және неғұрлым тиімді пайдалану нарыққа қатысушылардың көзқарасы бойынша анықталады. Алайда, нарықтық немесе басқа факторлар нарыққа қатысушылардың активті өзгеше пайдалануы оның құнын барынша арттыратынын көрсететін жағдайларды қоспағанда, Қоғамның қаржылық емес активті ағымдағы пайдалануы оны ең жақсы және неғұрлым тиімді пайдалану болып табылады деп болжанады.

Өзінің бәсекеге қабілетті жағдайын сақтау үшін немесе басқа да себептер бойынша Қоғам белсенді түрде сатығы алынған қаржылық емес активті пайдаланбау немесе осы активті ең жақсы және неғұрлым тиімді түрде пайдаланбау туралы шешім қабылдауы мүмкін. Мысалы, бұл сатып алынған материалдық емес активке қатысты болуы мүмкін, оны Қоғам белгілі бір қорғаныспен пайдалануды жоспарлап, оны басқа адамдардың пайдалануына жол бермейді. Дегенмен, Қоғам нарық қатысушыларының оны ең жақсы және неғұрлым тиімді пайдалануын болжай отырып, қаржылық емес активтің әділ құнын бағалауы тиіс.

#### *Қаржылық емес активтерді бағалаудың бастапқы шарты*

Қаржылық емес активті ең жақсы және неғұрлым тиімді пайдалану төменде жазылғандай, активтің әділ құнын бағалау үшін пайдаланылатын бағалаудың бастапқы шартын белгілейді:

1) қаржылық емес активті ең жақсы және неғұрлым тиімді пайдалану нарық қатысушыларына оны активтер тобы ретінде басқа активтермен (пайдалану үшін белгілеу немесе өзге конфигурациялау кезінде) немесе басқа активтермен және міндеттемелермен (мысалы, бизнес) біріктіріп пайдалану арқылы ең жоғары құнды алуды қамтамасыз ете алады.

- егер активті ең жақсы және неғұрлым тиімді пайдалану активті басқа активтермен немесе басқа активтермен және міндеттемелермен біріктіріп пайдалану болып табылса, активтің әділ

құны - бұл активті сату бойынша ағымдағы операцияны жүргізу кезінде алынатын баға, бұл ретте осы актив басқа активтермен немесе басқа активтермен және міндеттемелермен пайдаланылатын болады және осындай активтер мен міндеттемелер (яғни оның қосымша активтері мен тиісті міндеттемелері) нарыққа қатысушылар үшін қолжетімді болады деген болам жасалады.

- активке және қосымша активтерге байланысты міндеттемелер айналым капиталын қаржыландыратын міндеттемелерді қамтиды, бірақ осы активтер тобына кірмейтін активтерді қаржыландыру үшін пайдаланылатын міндеттемелерді қамтымайды.

- қаржылық емес активті ең жақсы және неғұрлым тиімді пайдалану туралы жорамалдар активтер тобының немесе осы актив пайдаланылатын активтер мен міндеттемелер тобының барлық активтеріне (олар үшін ең жақсы және неғұрлым тиімді пайдалану орынды) қатысты дәйекті қолданылуы тиіс.

2) қаржылық емес активті ең жақсы және тиімді пайдалану нарық қатысушыларына оны жеке пайдаланған кезде ең жоғары құнды алуды қамтамасыз етуі мүмкін. Егер активті неғұрлым жақсы және неғұрлым тиімді пайдалану оны жеке пайдалану болып табылса, активтің әділ құны - бұл активті жеке пайдаланатын нарық қатысушыларына осы активті сату бойынша ағымдағы операцияны жүргізу кезінде алынатын баға.

Қаржылық емес активтің әділ құнын бағалау кезінде активтің Қоғамның осы есепке алу сшыжының басқа бөлімдерінде көзделген есепке алу бірлігіне (ол жеке актив болып табылуы • сәйкес сатылатыны туралы жорамал жасалады. Әділ құнды осындай бағалау кезінде і ең жақсы және неғұрлым тиімді пайдалану оны басқа активтермен немесе басқа ыивтермен және міндеттемелермен үйлесімде пайдалану болып табылады деген болжам жнған жағдайда да жағдай осылай болады, өйткені әділ құнды бағалау нарық дысынын қосымша активтері және олармен байланысты міндеттемелері бар екенін болжайды.

## 25.5 Қоғамның міндеттемелеріне қатысты қолдану

### Жалпы қағидалары

Әділ құнды бағалау кезінде қаржылық немесе қаржылық емес міндеттеме нарыққа қатысушыға бағалау күніне берілетіні туралы болжау жасалады. Қоғамның міндеттемесін беру рәсімі міндеттеменің өтелмеген күйінде қалатынын және нарыққа қатысушы болып табылатын алушы тарап міндеттемені орындауға міндетті болатынын көздейді. Міндеттеме контрагентпен реттелмеген немесе бағалау күніне басқаша түрде өтелмеген болар еді. Міндеттемені беру кезінде баға туралы ақпарат беретін бақыланатын нарық болмаса да (мысалы, шарттық немесе басқа заңдық шектеулер осындай бірліктердің берілуіне кедергі келтіретіндіктен), егер оларды басқа тараптар активтер (мысалы, корпоративтік облигация) ретінде ұстаса, мұндай бірліктер үшін бақыланатын нарық болуы мүмкін.

Барлық жағдайларда Қоғам орынды бақыланатын бастапқы деректерді барынша пайдалануға және ағымдағы нарықтық жағдайларда бағалау күніне нарыққа қатысушылар арасында міндеттемені немесе үлестік құралды беру бойынша ерікті негізде операция жүргізілетін бағаны айқындаудан тұратын әділ құнды бағалау мақсатына қол жеткізу үшін бақыланбайтын бастапқы деректерді барынша аз пайдалануға тиіс.

Басқа тараптардың активтер ретінде ұстайтын міндеттемелері Егер Қоғамның бірдей немесе ұқсас міндеттемесін беруге бағасы белгіленетін баға қолжетімді болмаса және бірдей бірлікті басқа тарап актив ретінде ұстаса, Қоғам бағалау күніне актив ретінде бірдей бірлікті ұстап қалатын нарыққа қатысушының көзқарасы бойынша міндеттеменің әділ құнын бағалауға тиіс.

Мұндай жағдайларда Қоғам міндеттеменің әділ құнын былайша бағалауға тиіс:

1) осындай баға болған кезде актив ретінде екінші тарап ұстап отырған бірдей бірлікке белсенді нарықта белгіленген бағаны пайдалана отырып.

2) мұндай баға болмаған жағдайда, басқа тарап актив ретінде ұстап отырған ұқсас бірлік үшін белсенді болып табылмайтын нарықта баға белгіленетін баға сияқты басқа да бақыланатын бастапқы деректерді пайдалана отырып.

3) тармақшаларда сипатталған бақыланатын бағалар болмаған кезде (мынадай басқа



бағалау әдісін пайдалана отырып):

- табыс тәсілі (мысалы, нарық қатысушысы өзі актив ретінде ұстап отырған міндеттемеден алуды күтетін ақша қаражатының болашақ ағындары ескерілетін, келтірілген құн бойынша бағалау әдісі). - нарықтық тәсіл (мысалы, басқа тараптар активтер ретінде ұстайтын ұқсас міндеттемелердің белгіленген бағаларын пайдалана отырып).

Қоғам басқа тарап актив ретінде ұстап қалатын міндеттеменің белгіленген бағасын міндеттеменің әділ құнын бағалауға қолданылмайтын активке тән факторлар болған кезде ғана түзетуге тиіс. Қоғам активтің бағасы осы активті сатуды болдырмайтын шектеудің әсерін көрсетпейтініне кепілдік беруге тиіс. Активтің белгіленген бағасын түзету қажет екендігін көрсететін кейбір факторларға мыналар жатады:

1) активтің белгіленетін бағасы басқа тарап актив ретінде ұстайтын ұқсас (бірақ бірдей емес) міндеттемеге. Мысалы, міндеттеме немесе үлестік құрал актив ретінде ұсталатын ұқсас міндеттеменің әділ құнында көрсетілген сипаттамадан ерекшеленетін өзіндік сипаттамаға (мысалы, эмитенттің кредит қабілеттілігі) ие болады.

2) актив үшін қабылданған есепке алу бірлігі міндеттеме үшін қабылданған есепке алу бірлігінен ерекшеленеді. Мысалы, міндеттемелер үшін кейбір жағдайларда активтің бағасы эмитенттен алынатын соманы да, үшінші тараптың несиелік сапаны қолдау кепілдігін де қамтитын пакеттің аралас бағасын көрсетеді. Егер міндеттеме үшін есепке алу бірлігі біріктірілген пакет үшін есепке алу бірлігі болмаса, онда мақсат біріктірілген пакеттің әділ құнын емес, эмитент міндеттемесінің әділ құнын бағалау болып табылады. Тиісінше, мұндай жағдайларда Қоғам үшінші тараптың кредиттік сапасын қолдауды қамтамасыз ету, көрсетілетін әсерді болдырмау мақсатында активке бақыланатын бағаны түзетер еді.

Активтер ретінде басқа тараптар ұстамайтын міндеттемелер

Егер бірдей немесе ұқсас міндеттемені беруге баға белгіленетін баға болмаса, ал бірдей бірлікті басқа Тарап актив ретінде ұстамаса, қоғам міндеттеме алған немесе капиталдағы үлеске құқығын мәлімдеген нарық қатысушысының көзқарасы бойынша бағалау әдісін пайдалана отырып, міндеттеменің әділ құнын бағалауға тиіс.

Мысалы, келтірілген құн бойынша бағалау әдісін қолдана отырып, Қоғам төмендегілердің кез келгенін ескеруі мүмкін: нарық қатысушысы міндеттемені орындау кезінде күтетін ақшалай қаражаттың болашақта істен шығуы, оның ішінде нарық қатысушысы міндеттемені қабылдау үшін талап ететін өтемақы.

1) нарыққа қатысушы бірдей міндеттемені қабылдағаны немесе шығарғаны үшін негізі (немесе неғұрлым тиімді) нарықта бірдей бірлікке (мысалы, осындай кредиттік сипаттамалардың болуы) бағаны белгілеу кезінде нарыққа қатысушылар пайдаланатын осындай болжауларды пайдалана отырып, осындай шарттық талаптарда міндеттемелер шығару үшін алатын сома.

*Міндеттемелерді орындамау тәуекелі*

Міндеттеменің әділ құны міндеттемелерді орындамау тәуекелінің әсерін көрсетеді. Міндеттемелерді орындамау тәуекелі басқаларымен қатар Қоғамның меншікті кредиттік тәуекелін қамтиды. Міндеттемелерді орындамау тәуекелі міндеттемені бергенге дейін де, одан кейін де бірдей болып табылады деген болжам жасалады.

Міндеттеменің әділ құнын бағалау кезінде Қоғам өзінің кредиттік тәуекелінің әсерін (кредит қабілеттілігі) және міндеттеменің орындалу ықтималдығына әсер етуі мүмкін кез келген басқа факторларды ескеруге тиіс.

Мұндай әсер міндеттемеге байланысты ерекшеленуі мүмкін, мысалы:

1) осы міндеттеме ақша қаражатын (қаржы міндеттілігі) беру міндеті болып табыла ма немесе тауарларды немесе көрсетілетін қызметтерді (қаржылық емес міндеттеме) жеткізу міндеті болып табыла ма.

2) талап ету шарттары, егер бар болса, міндеттемеге байланысты несиелік сапаны қолдауды қамтамасыз етеді.

Міндеттеменің әділ құны міндеттемелерді орындамау тәуекелінің оның есепке алу бірлігінің негізінде әсерін көрсетеді.

*Қоғамның міндеттемелерін беруге жол бермейтін шектеу.*



Қоғам міндеттеменің әділ құнын бағалауға жекелеген бастапқы деректерді немесе бірлікті беруге жол бермейтін шектеудің болуына қатысты басқа да бастапқы деректерді түзетуді енгізбеуге тиіс. Қоғам міндеттемесін беруге жол бермейтін шектеудің әсері жасырын немесе айқын нысанда әділ құнды бағалау үшін басқа бастапқы деректерге енгізіледі.

Мысалы, операция күнінде кредитор да, дебитор да міндеттеме ретінде оның берілуіне жол бермейтін шектеуді қамтитынын абсолютті білгенде, операция бағасын міндеттеме ретінде қабылдады. Шектеу операция бағасына қойылғандықтан, беруге шектеудің әсерін көрсету үшін жекелеген бастапқы деректерді немесе операция күніндегі қолда бар бастапқы деректерді түзетуді енгізу талап етілмейді.

*Талап бойынша өтеу мүмкіндігі бар қаржылық міндеттеме*

Талап ету бойынша өтеу мүмкіндігі бар қаржылық міндеттеменің әділ құны (мысалы, талап етілгенге дейінгі депозит) мұндай сома төлеуге талап етілуі мүмкін бірінші күннен бастап дисконттауды ескере отырып, талап ету бойынша төленуге жататын сомандан кем емес соманы білдіреді.

*Контрагенттің нарықтың тәуекелдері немесе кредиттік тәуекелі бойынша өтемдік позициялары бар қаржы активтеріне және қаржы міндеттемелеріне қатысты қолдану*

Қоғам қаржылық активтер мен қаржылық міндеттемелер тобын ұстай отырып, әрбір контрагенттің нарықтық тәуекелдеріне және кредиттік тәуекеліне ұшырайды. Егер Қоғам өзінің нарықтық тәуекелдерге немесе кредиттік тәуекелге таза ұшырағыштығы негізінде қаржы активтері мен қаржылық міндеттемелердің осындай тобын басқарса, Қоғамның әділ құнды бағалауға қатысты осы бөлімде көзделген ерекшелікті қолдануға құқығы бар.

Бұл ерекшелік Қоғамға нақты тәуекелді қабылдағаны үшін таза ұзын позицияны (яғни активті) сату кезінде немесе ағымдағы нарықтық жағдайларда бағалау күніне нарыққа қатысушылар арасында ерікті негізде операция жүргізу кезінде нақты тәуекелді қабылдағаны үшін таза қысқа позицияны (яғни міндеттемені) беру кезінде алынатын баға негізінде қаржы активтері мен қаржылық міндеттемелер тобының әділ құнын бағалауға мүмкіндік береді. Тиісінше, Қоғам әділ құнды нарық қатысушыларының бағалау күніндегі таза тәуекелге ұшырағыштықты қалай бағалайтынына ұқсас бағалауы тиіс.

Қоғамның жоғарыда келтірілген параграфта көзделген ерекшелікті төмендегі барлық шаг: : арды орындаған жағдайда ғана пайдалануға құқығы бар:

1) кәсіпорынның тәуекелдерді басқару жөніндегі ресми стратегиясына немесе оның инвестициялық стратегиясына сәйкес Қоғамның нақты нарықтық тәуекелге (немесе тәуекелдерге) немесе нақты контрагенттің кредиттік тәуекеліне таза ұшырағыштығы негізінде қаржылық активтер мен қаржылық міндеттемелер тобын басқарады;

2) осы негізде Қоғамның аға басшы персоналына қаржылық активтер мен қаржылық міндеттемелер тобы туралы ақпарат береді; және

3) әрбір есепті кезеңнің соңына бухгалтерлік баланста әділ құн бойынша осы қаржылық активтер мен қаржылық міндеттемелерді көрсетуге міндетті (немесе шешім қабылдады).

*Нарықтық тәуекелдерге ұшырағыштық*

Жоғарыда көзделген ерекшелік Қоғамның нақты нарықтық тәуекелге (немесе тәуекелдерге) таза ұшырағыштығы негізінде басқарылатын қаржы активтері мен қаржылық міндеттемелер тобының әділ құнын бағалау үшін пайдаланылған жағдайда, Қоғам қалыптасқан жағдайларда әділ құн үшін неғұрлым өкілді болып табылатын сұраныс пен ұсыныс бойынша спрэд шегіндегі бағаны Қоғамның осы нарықтық тәуекелдерге таза ұшырағыштығына қолдануға тиіс.

Жоғарыда көзделген ерекшелік пайдаланылған жағдайда, Қоғам осы қаржы активтері мен қаржылық міндеттемелер тобының шегінде Қоғам ұшыраған нарықтық тәуекел (немесе тәуекелдер) мәні бойынша сондай болып табылатындығына кепілдік беруге тиіс. Мысалы, Қоғам қаржылық активке байланысты пайыздық тәуекелді қаржылық міндеттемеге байланысты тауарлар бағасының өзгеру тәуекелімен біріктірмейді, өйткені бұл Қоғамның пайыздық тәуекелге немесе тауарлар бағасының өзгеру тәуекеліне ұшырағыштығын төмендетпейді. Жоғарыда көзделген ерекшелікті пайдаланған жағдайда нарықтық тәуекелдің тең емес параметрлерінің болуы нәтижесінде туындайтын кез келген базистік тәуекел топ шегінде қаржы активтері мен



қаржылық міндеттемелердің әділ құнын бағалау кезінде ескерілуге тиіс.

*Нақты контрагенттің кредиттік тәуекеліне ұшырағыштық*

Жоғарыда көзделген ерскшелік нақты контрагентпен мәмілелерде қабылданған қаржылық активтер және қаржылық міндеттемелер тобының әділ құнын бағалау үшін пайдаланылған жағдайда, егер нарыққа қатысушылар төлем жасалмаған жағдайда кредиттік тәуекелге ұшырағыштықты азайтатын кез келген қолданыстағы келісімдерді ескерсе, Қоғам осы контрагенттің кредиттік тәуекеліне Қоғамның таза ұшырағыштығының немесе контрагенттің Қоғамның кредиттік тәуекеліне таза ұшырағыштығының әділ құнды бағалауға әсерін қамтуға тиіс (мысалы, контрагентпен өзара есеп айырысу туралы бас келісім немесе әрбір тараптың екінші тараптың кредиттік тәуекеліне таза ұшырағыштығы негізінде кепіл мүлкін айырбастауды талап ететін келісім). Әділ құнды бағалау мұндай уағдаластықтың төлем жасалмаған жағдайда құқықтық санкциямен қамтамасыз етілу ықтималдығына қатысты нарық қатысушыларының күтулерін көрсетуге тиіс.

**25.6** Бастапқы тану кезіндегі әділ құн

Егер актив сатып алынса немесе міндеттеме осындай активті немесе міндеттемені айырбастау операциясын жүргізу кезінде қабылданса, операция бағасы - активті сатып алғаны үшін төленген немесе міндеттемені қабылдағаны үшін алынған баға (кіріс бағасы). Керісінше, активтің немесе міндеттеменің әділ құны дегеніміз - активті сату кезінде алынатын немесе міндеттемені беру кезінде төленетін баға (шығыс бағасы).

Кәсіпорындар әрқашан активтерді сатып алу үшін төленген бағамен сатпайды. Сол сияқты, Кәсіпорындар әрқашан міндеттемелерді оларды қабылдау үшін алынған бағамен бере бермейді.

Көптеген жағдайларда операцияның бағасы әділ құнға тең болады (мысалы, операция жасалған күні актив сатылған нарықта активті сатып алу бойынша операция жүргізілген жағдайда бұл жағдай осылай болуы мүмкін).

Бастапқы тану кезінде әділ құн операцияның бағасына тең болып табылатындығын анықтаған кезде Қоғам операция үшін және осы актив немесе міндеттеме үшін ерекше факторларды назарға алуға тиіс.

Егер осы есеп саясатының қандай да бір басқа бөлімі Қоғамнан бастапқы тану кезінде активті немесе міндеттемені әділ құны бойынша бағалауды талап етсе немесе оған рұқсат берсе, ал операцияның бағасы әділ құннан өзгеше болса, Қоғам осы бөлімде өзгеше көзделген жағдайларды қоспағанда, пайданың немесе залалдың құрамында бұл ретте туындайтын табысты немесе залалды тануға тиіс.

**25.7** Бағалау әдістері

Қоғам қалыптасқан жағдайларда қолайлы болып табылатын және релевантты бақыланатын бастапқы деректерді барынша пайдалана отырып және бақыланбайтын бастапқы деректерді барынша аз пайдалана отырып әділ құнды бағалау үшін жеткілікті деректер қолжетімді болатын бағалау әдістерін пайдалануға тиіс.

Бағалау әдісін пайдаланудың мақсаты ағымдағы нарықтық жағдайларда бағалау күніне нарыққа қатысушылар арасында активті сату немесе міндеттемелерді беру бойынша ерікті негізде операция жүргізілетін бағаны белгілеу болып табылады. Бағалаудың ең көп қолданылатын үш әдісі:

- нарықтық тәсіл;
- шығындық тәсіл;
- және табыстық тәсіл.

Қоғам әділ құнды бағалау үшін осы тәсілдердің бірімен немесе бірнешеуімен үйлесімді бағалау әдістерін пайдалануға тиіс.

Егер операцияның бағасы бастапқы тану кезінде әділ құнды білдірсе және әділ құнды бағалау үшін кейінгі кезеңдерде бақыланбайтын бастапқы деректер пайдаланылатын бағалау әдісі пайдаланылатын болса, мұндай бағалау әдісі бастапқы тану кезінде осы бағалау әдісін



пайдалану кезінде алынған нәтиже операция бағасына тең болатындай етіп сұрыпталуға тиіс. Сұрыптау ағымдағы нарықтық жағдайларды бағалау әдісінде көрініс табуға кепілдік береді және Қоғамға бағалау әдісін түзету қажет пе, жоқ па, соны анықтауға көмектеседі (мысалы, актив немесе міндеттеме осы бағалау әдісімен ескерілмейтін сипаттамаға ие болуы мүмкін). Бақыланбайтын бастапқы деректер пайдаланылатын бағалау әдісі немесе әдістері пайдаланыла отырып, әділ құнды бағалау кезінде бастапқы танудан кейін Қоғам осы бағалау әдістері бағалау күніндегі бақыланатын нарықтық деректерді (мысалы, ұқсас активке немесе міндеттемеге баға) көрсететініне көз жеткізуге тиіс.

Әділ құнды бағалау үшін пайдаланылатын бағалау әдістері рет-ретімен қолданылуы тиіс. Алайда, бағалау әдісіне немесе оны қолдануға өзгерісті (мысалы, бағалаудың көптеген әдістерін пайдалану кезінде оның мөлшерленген мәнін өзгерту немесе бағалау әдісіне қолданылатын түзетуді өзгерту) егер мұндай өзгеріс әділ құнға тең немесе қалыптасқан жағдайларда оны неғұрлым дәл білдіретін бағалауды алуға әкелетін болса енгізу қажет. Егер, мысалы, келесі оқиғалардың кез-келгені орын алса, жағдай осылай болуы мүмкін:

- 1) жана нарықтар дамуда;
- 2) жаңа ақпарат қол жетімді болады;
- 3) бұрын пайдаланылған ақпарат енді қолжетімді емес;
- 4) бағалау әдістері жетілдіріледі; немесе
- 5) нарықтық жағдайлар өзгереді.

Бағалау әдісінің немесе оны қолданылуының өзгеруі нәтижесінде туындайтын өзгерістер есепте бухгалтерлік бағалаудың өзгеруі ретінде көрсетілуі тиіс. Алайда, бағалау әдісінің немесе оны қолданылуының өзгеруі нәтижесінде туындайтын өзгерістерге қатысты бухгалтерлік бағалаудың өзгеруі туралы ақпаратты ашу талап етілмейді.

## **25.8 Бағалау әдістері үшін бастапқы деректер**

### ***Жалпы қағидалар***

Әділ құнды бағалау үшін қолданылатын бағалау әдістері орынды бақыланатын бастапқы деректерді барынша пайдалануға және бақыланбайтын бастапқы деректерді барынша аз пайдалануға тиіс.

Компаниялар әділ құнды бағалау үшін пайдаланатын барлық бастапқы деректер үш санатқа бөлінеді. Бұл санатқа бөлу есептілікті пайдаланушыларға әділ құнды бағалаудың сапасын объективті бағалауға мүмкіндік береді.

- 1 -деңгей - бақыланатын деректер,
- 2-деңгей-түзетілген бақыланатын деректер
- 3 -деңгей-бақыл анбайтын деректер

Қоғам активтің немесе міндеттеменің сипаттамасымен үйлесетін, нарыққа қатысушылар активпен немесе міндеттемемен операция жүргізу кезінде ескеретін бастапқы деректерді іріктеуге тиіс.

### ***Әділ құн иерархиясы***

Әділ құнды бағалаудың барынша бірізділігі мен салыстырмалылығына және тиісті ақпаратты ашуға қол жеткізу үшін осы бөлім әділ құнды бағалау үшін пайдаланылатын бағалау әдісі үшін бастапқы деректерді үш деңгейге бөлетін әділ құнның иерархиясын белгілейді. Әділ құнның иерархиясы ұқсас активтер немесе міндеттемелер (1-деңгейдің бастапқы деректері) үшін белсенді нарықтарда бағасы белгіленетін бағаларға (түзетілмейтін) ең жоғары басымдық және бақыланбайтын бастапқы деректерге (3-деңгейдің бастапқы деректері) ең төмен басымдық береді.

Кейбір жағдайларда активтің немесе міндеттеменің әділ құнын бағалау үшін пайдаланылатын бастапқы деректер әділ құн иерархиясының әртүрлі деңгейлері шегінде санаттарға бөлінуі мүмкін. Мұндай жағдайларда әділ құнды бағалау тұтас алғанда бағалау үшін елеулі болып табылатын неғұрлым төмен деңгейдің бастапқы деректері жататын әділ құн иерархиясының сол деңгейіне толық жатады.

Тиісті бастапқы деректердің болуы және олардың салыстырмалы субъективтілігі бағалаудың қолайлы әдістерін таңдауға әсер етуі мүмкін. Алайда, әділ құнның иерархиясы әділ

құнды бағалау үшін пайдаланылатын бағалау әдістеріне емес, бағалау әдістері үшін бастапқы деректерге басымдық береді.

Егер бақыланатын бастапқы деректер бақыланбайтын бастапқы деректерді пайдалана отырып түзетуді талап етсе және мұндай түзету әділ құнның едәуір жоғары немесе неғұрлым төмен бағасын алуға әкелсе, осының нәтижесінде алынатын бағалау әділ құнның иерархиясындағы 3-деңгейге жатқызылатын болады.

1- деңгейдегі бастапқы деректер

-деңгейдің бастапқы деректері - Қоғам бағалау күнінде қол жеткізе алатын бірдей активтер немесе міндеттемелер үшін белсенді нарықтарда бағасы белгіленетін бағалар түзетілмейтін).

Белсенді нарықта бағасы белгіленетін баға әділ құнның неғұрлым сенімді дәлелдемесін білдіреді және ол қолжетімді болған кезде түзетусіз әділ құнды бағалау үшін пайдаланылуға тиіс.

2- деңгейдегі бастапқы деректер

2-деңгейдің бастапқы деректері - бұл 1-деңгейге енгізілген бағасы белгіленетін баға болып табылмайтын және актив немесе міндеттеме үшін тікелей немесе жанама түрде бақыланатын бастапқы деректер.

Егер активтің немесе міндеттеменің белгілі бір (шарттық) кезеңі болса, 2-деңгейдің бастапқы деректері активтің немесе міндеттеменің іс жүзінде бүкіл қолданылу мерзімі үшін бақылануға тиіс. 2-деңгейдің бастапқы деректері мыналарды қамтиды:

1) белсенді нарықтардағы ұқсас активтерге немесе міндеттемелерге бағасы белгіленетін бағалар.

2) белсенді болып табылмайтын нарықтардағы бірдей немесе ұқсас активтерге немесе міндеттемелерге бағасы белгіленетін бағалар.

3) актив немесе міндеттеме үшін бақыланбайтын бағасы белгіленетін бағаны қоспағанда, бастапқы деректер. мысалы:

- әдетте бағасы белгіленетін аралықтармен байқалатын сыйақы мөлшерлемелері және кірістілік қисықтары:

- болжанатын құбылмалылық; және
- несиелік спредтер.
- нарық растайтын бастапқы деректер.

2- деңгейдің бастапқы деректерін түзету активке немесе міндеттемеге тән факторларға байланысты өзгереді. Мұндай факторларға мыналар жатады:

1 ■ активтің жай-күйі немесе орналасқан жері;

2 бастапқы деректер активпен немесе міндеттемемен салыстырылатын бірліктерге жататын дәреже;

3) осы бастапқы деректер бақыланатын нарықтардағы қызмет көлемі немесе деңгейі.

Жалпы бағалау үшін елеулі болып табылатын 2-деңгейдің бастапқы деректерін түзету. егер түзету үшін елеулі бақыланбайтын бастапқы деректер пайдаланылса, әділ құн иерархиясындағы 3-деңгейге жататын әділ құнның бағалауын алуға әкелуі мүмкін.

3- деңгейдегі бастапқы деректер

3- деңгейдің бастапқы деректері - бұл актив немесе міндеттеме үшін бақыланбайтын бастапқы деректер.

Бақыланбайтын бастапқы деректер, егер орынды бақыланатын бастапқы деректер қол жетімді болмаған жағдайда, әділ құнды бағалау үшін пайдаланылуға тиіс, осылайша бағалау күніне активтерге немесе міндеттемелерге қатысты нарықта шағын, осындай болған кезде қызмет байқалатын жағдайлар ескеріледі. Алайда, әділ құнды бағалау мақсаты өзгеріссіз қалады, яғни активті ұстап қалатын немесе міндеттемесі бар нарыққа қатысушының көзқарасы тұрғысынан бағалау күніне шығу бағасы. Демек, бақыланбайтын бастапқы деректер нарық қатысушылары активке немесе міндеттемеге баға белгілеу кезінде пайдаланатын жорамалдарды, оның ішінде тәуекел туралы жорамалдарды көрсетуі тиіс.

Тәуекел туралы жорамалдар әділ құнды бағалау үшін пайдаланылатын нақты бағалау

әдісіне тән тәуекелді (баға белгілеу моделі сияқты) және бағалау әдісінің бастапқы деректеріне тән тәуекелді қамтиды. Тәуекелдерді ескере отырып түзетуді қамтымайтын баға, егер нарыққа қатысушылар активке немесе міндеттемеге баға белгілеу кезінде осындай түзетуді қамтитын болса, әділ құнның бағасын ұсынбайды. Мысалы, бағалаудың айтарлықтай белгісіздігі болған кезде тәуекелдерді ескере отырып, түзетуді енгізу қажет болуы мүмкін (мысалы, егер осы активке немесе міндеттемеге немесе ұқсас активтерге немесе міндеттемелерге қатысты нарықтағы әдеттегі қызметке қатысты қызметтің көлемі немесе деңгейі айтарлықтай төмендеген жағдайда және Қоғам операцияның бағасы немесе бағасы белгіленетін баға әділ құнды білдірмейді деп шешті).

Қоғам қалыптасқан жағдайларда Қоғамның өз деректерін қамтуы мүмкін барлық ақпаратты пайдалана отырып, бақыланбайтын бастапқы деректерді әзірлеуі тиіс. Бақыланбайтын бастапқы деректерді әзірлеу кезінде Қоғам өз деректерінен басталуы мүмкін, бірақ егер қол жетімді ақпарат нарықтың басқа қатысушылары басқа деректерді пайдаланатынын немесе нарықтың басқа қатысушылары үшін қол жетімді емес Қоғамға тән ақпарат бар екенін көрсетсе, Қоғам бұл деректерді түзетуі керек (мысалы, Қоғамға тән синергия). Алайда, Қоғам нарық қатысушыларының жорамалдары туралы негізді түрде қолжетімді болып табылатын барлық ақпаратты ескеруі керек. Жоғарыда сипатталған рәсімге сәйкес әзірленген бақыланбайтын бастапқы деректер нарыққа қатысушылардың жорамалдары болып саналады және әділ құнды бағалау мақсаттарын қанағаттандырады.

#### 25.9 Ақпаратты ашу

Қоғам өзінің қаржылық есебін гiяйдаланушыларға мыналарды бағалауға көмектесетін ақпаратты ашуы керек:

- есепті кезеңнің соңындағы әділ құнды бағалау;
- әділ құн иерархиясындағы деңгей;
- көп реттік негізде бағаланатын активтер мен міндеттемелерге қатысты олардың себептерін көрсете отырып, бірінші және екінші деңгей арасындағы кез келген аударымдардың сомалары;

- екінші және үшінші деңгейдегі бағаларға қатысты - әділ құнды анықтау үшін бастапқы деректерді бағалау әдісінің сипаттамасы;

- үшінші деңгейдегі бағаларға қатысты: есепті кезеңдегі өзгерістер сальдосын салыстыру, есепті кезеңдегі пайда немесе шығын құрамына енгізілген кезеңдегі жалпы кірістер мен шығындар сомасын, сондай-ақ компания пайдаланған бағалау процесінің сипаттамасы.

Жоғарыда көрсетілген мақсаттарды орындау үшін Қоғам келесі барлық мәселелерді қарастыруы керек:

- 1) ақпаратты ашу туралы талаптарды орындау үшін қажетті нақтылау дәрежесі;
- 2) әр түрлі талаптардың әрқайсысына қаншалықты үлкен мән беру керек;
- 3) ақпаратты біріктірудің немесе нақтылаудың қажетті деңгейі; және
- 4) қаржылық есептілікті пайдаланушыларға ашылған сандық ақпаратты бағалау үшін қосымша ақпарат қажет пе.

Егер осы және Қоғамның есеп саясатының басқа бөлімдеріне сәйкес ашылған ақпарат жоғарыда баяндалған мақсаттарға қол жеткізу үшін жеткіліксіз болып табылса, онда Қоғам осы мақсаттарға қол жеткізу үшін қажетті қосымша ақпаратты ашуға тиіс.

Нормативті - құқықтық база:

1. ХҚЕС (ІФК8) 13 «Әділ құнды бағалау»

**Бухгалтерлік есеп шоттарының жұмыс жоспары**



- 1000 Ақша қаражаттары
- 1010 Кассадағы ақша қаражаттары
  - 1020 Жолдағы ақша қаражаттары
- 1030 Ағымдағы банк шоттарындағы ақша қаражаттары
- 1040 Корреспонденттік шоттардағы ақша қаражаттары
- 1050 Жинақ шоттарындағы ақша қаражаттары
- 1060 Қолдануға шектеу қойылған ақша қаражаттары
- 1070 Электронды ақша қаражаттарының есебі
- 1080 Басқа да ақша қаражаттары
- 1090 Ақша қаражаттарының құнсыздануынан болатын шығындардың бағалық резерві
- 1100 Амортизацияланған құны бойынша бағаланатын, қысқа мерзімді қаржылық активтер
- 1120 Басқа жиынтық табыс арқылы әділ құны бойынша бағаланатын қысқа мерзімді қаржылық активтер
- 1130 Пайда немесе шығын арқылы әділ құны бойынша бағаланатын қысқа мерзімді қаржылық активтер
- 1140 Туынды қаржы құралдары
- 1150 Қысқа мерзімді алуға тиісті сыйақылар
- 1160 Басқа да қысқа мерзімді қаржылық активтер
- 1170 Қысқа мерзімді қаржылық активтердің құнсыздануынан туындаған шығындарды бағалау резерві
- 1200 Қысқа мерзімді дебиторлық берешек
  - 1210 Сатып алушылар мен тапсырыс берушілердің қысқа мерзімді дебиторлық берешегі
- 1220 Еншілес ұйымдардың қысқа мерзімді дебиторлық берешегі
- 1230 Біріккен ұйымдардың қысқа мерзімді дебиторлық берешегі
- 1240 Филиалдар мен құрылымдық бөлімдердің қысқа мерзімді дебиторлық берешегі
  - 1250 Жұмыскерлердің қысқа мерзімді дебиторлық берешегі
- 1260 Жалға беру бойынша қысқа мерзімді дебиторлық берешек
  - 1270 Басқа да қысқа мерзімді дебиторлық берешек
- 1280 Қысқа мерзімді дебиторлық берешектің құнсыздануынан болған шығындарды бағалау резерві
- 1300 Қорлар
- 1310 Шикізаттар мен материалдар
- 1320 Дайын өнім
- 1330 Тауарлар
  - 1340 Аяқталмаған өндіріс
  - 1341 Негізгі өндіріс
  - 1342 Жеке өндірістің жартылай өнімдері
  - 1343 Қосалқы өндіріс
  - 1350 Өзге де қорлар
  - 1360 Қорлардың құнсыздануынан болған бағалау резерві
- 1370 Қорларды қайтаруға құқық бойынша актив
- 1400 Ағымдағы салық активтері
- 1410 Корпоративті табыс салығы
  - 1420 Қосылған құн салығы
- 1430 Бюджетке төленетін басқа да салықтар мен міндетті төлемдер
- 1500 Сатуға арналған ұзақ мерзімді активтер
- 1510 Сатуға арналған ұзақ мерзімді активтер
- 1520 Сатуға арналған шығарылған топтар
- 1530 Сатуға арналған ұзақ мерзімді активтердің құнсыздануынан болған шығындарды бағалау резерві



1600 Биологиялық активтер  
1610 Өсімдіктер  
1620 Жануарлар  
1630 Биологиялық активтердің құнсыздануынан болған шығындарды бағалау резерві  
1700 Басқа да қысқа мерзімді активтер  
1710 Берілген қысқа мерзімді аванстар  
1720 Болашақ кезең шығындары  
1730 Келісімдер бойынша қысқа мерзімді активтер  
1740 Келісімдер бойынша қысқа мерзімді активтердің құнсыздануынан болған шығындарды бағалау резерві  
1750 Басқа да қысқа мерзімді активтер  
2000 Ұзақ мерзімді қаржылық активтер  
2010 Амортизациялық құны бойынша бағаланатын ұзақ мерзімді қаржылық активтер  
2020 Басқа да жиынтық табыс арқылы әділ құны бойынша бағаланатын ұзақ мерзімді қаржылық активтер  
2030 Пайда немесе шығындар арқылы әділ құны бойынша бағаланатын ұзақ мерзімді қаржылық активтер  
2040 Туынды қаржылық құралдар  
2050 Алуға тиісті ұзақ мерзімді сыйақылар  
2060 Үлестік құралдар  
2070 Басқа да ұзақ мерзімді қаржылық активтер  
2080 Ұзақ мерзімді қаржылық активтердің құнсыздануынан болған шығындарды бағалау резерві  
2100 Ұзақ мерзімді дебиторлық берешек  
2110 Сатып алушылар мен тапсырыс берушілердің ұзақ мерзімді берешегі  
2120 Еншілес ұйымдардың ұзақ мерзімді дебиторлық берешегі  
2130 Біріккен ұйымдардың ұзақ мерзімді дебиторлық қарызы  
2140 Филиалдар мен құрылымдық бөлімдердің ұзақ мерзімді дебиторлық қарызы  
2150 Жұмыскерлердің ұзақ мерзімді дебиторлық қарызы  
2160 Жалға беру бойынша ұзақ мерзімді дебиторлық берешек  
2170 Басқа да ұзақ мерзімді дебиторлық берешек  
2180 Ұзақ мерзімді дебиторлық берешектің құнсыздануынан туындаған шығындарды бағалау резерві  
2200 Инвестициялар  
2210 Үлестік қатысу әдісімен есепке алынатын инвестициялар  
2220 Бастапқы құны бойынша есепке алынатын инвестициялар  
2230 Инвестицияның құнсыздануынан туындаған бағалық резерв  
2300 Инвестициялық мүлік  
2310 Инвестициялық мүлік  
2320 Инвестициялық мүлік амортизациясы  
2330 Инвестициялық мүліктің құнсыздануынан туындаған бағалық резерв  
2400 Негізгі құралдар  
2410 Негізгі құралдар  
2420 Негізгі құралдар амортизациясы  
2430 Негізгі құралдардың құнсыздануынан туындаған бағалық резерв  
2440 Активті пайдалану құқығы  
2450 Активті пайдалану құқығының амортизациясы  
2460 Активті пайдалану құқығының құнсыздануынан болған бағалық резерв  
2500 Биологиялық активтер  
2510 Өсімдіктер  
**2520** Жануарлар  
2530 Биологиялық активтер амортизациясы  
2540 Биологиялық активтердің құнсыздануынан туындаған бағалық резерв





2600 Барлау және бағалау активтері  
2610 Барлау және бағалау активтері  
2620 Барлау және бағалау активтерінің амортизациясы  
2630 Барлау және бағалау активтерінің құнсыздануынан туындаған бағалық резерв  
2700 Материалдық емес активтер  
2710 Гудвилл  
2720 Гудвилдің құнсыздануы  
2730 Басқа да материалдық емес активтер  
2740 Басқа да материалдық емес активтердің амортизациясы  
2750 Басқа да материалдық емес активтердің құнсыздануынан болған бағалық резерв  
2760 Активті пайдалану құқығы  
2770 Активті пайдалану құқығының амортизациясы  
2780 Активті пайдалану құқығының құнсыздануынан болған бағалық резерв  
2800 Кейінге қалдырылған салық активтері  
2810 Корпоративті табыс салығы бойынша кейінге қалдырылған салық активтері  
2900 Басқа да ұзақ мерзімді активтер  
2910 Берілген ұзақ мерзімді аванстар  
2920 Болашақ кезең шығындары  
    2930 Аяқталмаған құрылыс  
2940 Келісімдер бойынша ұзақ мерзімді активтер  
2950 Келісімдер бойынша ұзақ мерзімді активтердің құнсыздануынан болған бағалық резерв  
2960 Келісім-шарттар бойынша шығындар  
2970 Келісім-шарттар бойынша шығындар амортизациясы  
2980 Келісім-шарттар бойынша шығындардың құнсыздануынан болған бағалық резерв  
2990 Басқа да ұзақ мерзімді активтер  
3000 Қысқа мерзімді қаржылық міндеттемелер  
3010 Амортизациялық құны бойынша бағаланатын қысқа мерзімді қаржылық міндеттемелер  
3020 Пайда немесе шығын арқылы әділ құнмен бағаланатын қысқа мерзімді қаржылық міндеттемелер  
3030 Туынды қаржылық құралдар  
3040 Үлескерлердің дивидендтері мен табыстары бойынша қысқа мерзімді кредиторлық берешек  
3050 Төленуге тиісті қысқа мерзімді сыйақылар  
3060 Амортизациялық құны бойынша бағаланатын ұзақ мерзімді қаржылық міндеттемелердің ағымдағы бөлігі  
3070 Пайда немесе шығын арқылы әділ құны бойынша бағаланатын ұзақ мерзімді қаржылық міндеттемелердің ағымдағы бөлігі  
3080 Басқа да қысқа мерзімді қаржылық міндеттемелер  
3100 Салық бойынша міндеттемелер  
3110 Төленуге тиісті корпоративті табыс салығы  
3120 Жеке табыс салығы  
3130 Қосылған құн салығы  
3140 Акциздер  
3150 Әлеуметтік салық  
3160 Жер салығы  
3170 Көлік құралдарына салық  
3180 Мүлікке салық  
3190 Басқа да салықтар  
3200 Басқа да міндетті және ерікті төлемдер бойынша міндеттемелер  
    3210 Әлеуметтік сақтандыру бойынша міндеттемелер  
3220 Зейнетақы аударымдары бойынша міндеттемелер  
3230 Басқа да міндетті төлемдер бойынша аударымдар



- 3240 Басқа да ерікті төлемдер бойынша аударымдар
- 3300 Қысқа мерзімді кредиторлық берешек
- 3310 Жабдықтаушылар мен мердігерлерге қысқа мерзімді берешек
- 3320 Еншілес ұйымдарға қысқа мерзімді кредиторлық берешек
- 3330 Бірлескен ұйымдарға қысқа мерзімді кредиторлық берешек
- 3340 Филиалдар мен құрылымдық бөлімдерге қысқа мерзімді кредиторлық берешек
  - 3350 Еңбекақы бойынша қысқа мерзімді берешек
- 3360 Жалдау бойынша қысқа мерзімді берешек
- 3370 Ұзақ мерзімді кредиторлық берешектің ағымдағы бөлігі
  - 3380 Басқа да қысқа мерзімді кредиторлық берешек
- 3400 Қысқа мерзімді бағалық міндеттемелер
- 3410 Қысқа мерзімді кепілді міндеттемелер
- 3420 Заңдық ескертулер бойынша қысқа мерзімді міндеттемелер
- 3430 Жұмыскерлерге сыйақы бойынша қысқа мерзімді бағалық міндеттемелер
- 3440 Басқа да қысқа мерзімді бағалық міндеттемелер
- 3500 Басқа да қысқа мерзімді міндеттемелер
  - 3510 Қысқа мерзімді алынған аванстар
- 3520 Болашақ кезең табыстары
- 3530 Сатуға шығаруға арналған топ міндеттемелері
- 3540 Келісімдер бойынша қысқа мерзімді міндеттемелер
- 3550 Қысқа мерзімді аралас қаржы құралының қарыздық компоненті
- 3560 Басқа да қысқа мерзімді міндеттемелер
- 4000 Ұзақ мерзімді қаржылық міндеттемелер
- 4010 Амортизациялық құны бойынша бағаланатын ұзақ мерзімді қаржылық міндеттемелер
- 4020 Пайда немесе шығындар арқылы әділ құны бойынша бағаланатын ұзақ мерзімді қаржылық міндеттемелер
- 4030 Туынды қаржы құралдары
- 4040 Үлескерлердің дивидендтері мен табыстары бойынша ұзақ мерзімді берешек
- 4050 Төленуге тиісті ұзақ мерзімді сыйақылар
- 4060 Басқа да ұзақ мерзімді қаржылық міндеттемелер
- 4100 Ұзақ мерзімді кредиторлық берешек
- 4110 Жабдықтаушылар мен мердігерлерге ұзақ мерзімді кредиторлық берешек
- 4120 Еншілес ұйымдарға ұзақ мерзімді кредиторлық берешек
- 4130 Бірлескен ұйымдарға ұзақ мерзімді кредиторлық берешек
- 4140 Филиалдар мен құрылымдық бөлімдерге ұзақ мерзімді кредиторлық берешек
- 4150 Жалдау бойынша ұзақ мерзімді берешек
  - 4160 Басқа да ұзақ мерзімді кредиторлық берешек
- 4200 Ұзақ мерзімді бағалық міндеттемелер
- 4210 Ұзақ мерзімді кепілді міндеттемелер
- 4220 Заңдық ескертулер бойынша ұзақ мерзімді бағалық міндеттемелер
- 4230 Жұмыскерлерге сыйақы бойынша ұзақ мерзімді бағалық міндеттемелер
- 4240 Басқа да ұзақ мерзімді бағалық міндеттемелер
- 4300 Кейінге қалдырылған салық міндеттемелері
- 4310 Корпоративті табыс салығы бойынша кейінге қалдырылған салық міндеттемелері
- 4400 Басқа да ұзақ мерзімді міндеттемелер
- 4410 Ұзақ мерзімді алынған аванстар
- 4420 Болашақ кезең табыстары
- 4430 Келісімдер бойынша ұзақ мерзімді міндеттемелер
- 4440 Қысқа мерзімді қаржылық құралдардың қарыздық компоненті
- 4450 Басқа ұзақ мерзімді міндеттемелер
- 5000 Жарғылықты капитал
- 5010 Артықшылығы бар акциялар
- 5020 Қарапайым акциялар



5030 Салымдар мен жарналар  
5100 Төленбеген капитал  
5110 Төленбеген капитал  
5200 Сатып алынған жеке үлестік құралдар  
5210 Сатып алынған жеке үлестік құралдар  
5300 Эмиссиялық табыс  
5310 Эмиссиялық табыс  
5400 Қосымша төленген капитал  
5410 Негізгі ұйымнан қайтарымсыз операциялар бойынша қосымша төленген капитал  
5420 Басқа да операциялар бойынша қосымша төленген капитал  
5500 Резервтер  
5510 Құрылтай құжаттармен бекітілген резервтік капитал  
5520 Негізгі құралдарды қайта бағалауға құрылған резерв  
5530 Материалдық емес активтерді қайта бағалауға құрылған резерв  
5540 Басқа жиынтық табыс арқылы әділ құны бойынша есепке алынатын қаржылық активтерді қайта бағалауға резерв  
5550 Қаржылық активтер бойынша шығынға құрылған резерв  
5560 Шетелдік қызмет бойынша шетелдік валютаны қайта есептеуге құрылған резерв  
5570 Басқа да резервтер  
5600 Төленбеген табыс, өтелмеген шығын  
5610 Есепті жылдың төленбеген табысы, өтелмеген шығыны  
5620 Өткен жылдардың төленбеген табысы, өтелмеген шығыны  
5700 Жалпы пайда, жалпы шығын  
5710 Жалпы пайда, жалпы шығын  
6000 Тауарларды сатудан және қызмет көрсетуден түскен табыс  
6010 Тауарларды сатудан және қызмет көрсетуден түскен табыс  
6020 Сатылған өнімді қайтару  
6030 Баға мен сатудан жеңілдіктер  
6100 Қаржыландырудан түсетін кірістер  
6110 Сыйақылар бойынша кірістер  
6120 Дивидендтер бойынша кірістер  
6130 Қаржылық жалдаудан түсетін кірістер  
6140 Жылжымайтын мүлікке инвестициямен жасалатын операциялардан түскен табыс  
6150 Қаржы құралдардың әділ құнының өзгеруінен түскен табыстар  
6160 Қаржыландырудан түскен басқа да табыстар  
6200 Басқа табыстар  
6210 Активтерді сатудан түскен табыс  
6220 Қайтарымсыз алынған активтерден түскен табыс  
6230 Мемлекеттік субсидиялардан түскен табыс  
6240 Қаржылық емес активтер бойынша құнсызданудан шығынды қалпына келтіруден түскен табыс  
6250 Курстық айырмалардан түскен табыс  
6260 Операциялық жалға беруден түскен табыс  
6270 Биологиялық активтердің әділ құны өзгеруінен түскен табыс  
6280 Қаржылық активтер бойынша құнсызданудан шығынды қалпына келтіруден түскен табыс  
6290 Басқа да табыстар  
6300 Қысқартатын қызметпен байланысты табыстар  
6310 Қысқартатын қызметпен байланысты табыстар  
6400 Үлістік қатысу әдісімен есепке алынатын ұйымның пайда үлесі  
6410 Біріккен ұйымдардың пайда үлесі  
6420 Бірлескен ұйымдардың пайда үлесі  
7000 Сатылған өнімдер мен көрсетілген қызметтердің өзіндік құны



7010 Сатылған өнімдер мен көрсетілген қызметтердің өзіндік құны  
7100 Өнім сату және қызмет көрсету бойынша шығындар  
7110 Өнім сату және қызмет көрсету бойынша шығындар  
7200 Әкімшілік шығындар  
7210 Әкімшілік шығындар  
7300 Қаржыландыруға шығындар  
7310 Қаржыландыруға шығындар  
7320 Қаржылық жалдау бойынша пайыздық төлемдерге шығындар  
7330 Қаржылық құралдардың әділ құнының өзгеруінен болатын шығындар  
7340 Қаржыландыруға басқа да шығындар  
7400 Басқа да шығындар  
7410 Активтердің шығуы бойынша шығындар  
7420 Қаржылық емес активтердің құнсыздануынан болатын шығындар  
7430 Курстық айырмалар бойынша шығындар  
7440 Дебиторлық қарыздың құнсыздануы бойынша шығындар  
7450 Операциялық жалдау бойынша шығындар  
7460 Биологиялық активтердің әділ құнының өзгеруінен болған шығындар  
7470 Қаржы құралдарының құнсыздануынан болған шығындар  
7480 Басқа да шығындар  
7500 Тоқтатылатын қызметпен байланысты шығындар  
7510 Тоқтатылатын қызметпен байланысты шығындар  
7600 Үлестік қатысу әдісімен есепке алынатын ұйым шығындарының үлесі  
7610 Біріккен ұйым шығындарындағы үлес  
7620 Бірлескен ұйым шығындарындағы үлес  
7700 Корпоративті табыс салығы бойынша шығындар  
7710 Корпоративті табыс салығы бойынша шығындар  
8100 Негізгі өндіріс  
8110 Негізгі өндіріс  
8200 Жеке өндірістің жартылай фабрикаттары  
8210 Жеке өндірістің жартылай фабрикаттары  
8300 Қосалқы өндіріс  
8310 Қосалқы өндіріс  
8400 Үстеме шығындар  
8410 Үстеме шығындар