

Т. Рысқұлов атындағы Қазақ экономикалық университеті

ӘОЖ: 334.012:62/.64;311:216; 657

Қолжазба құқығында

АЛТЫНБЕКОВ МИЯТБЕК АЛТЫНБЕКҰЛЫ

**Қазақстан Республикасындағы шағын кәсіпорындағы бухгалтерлік
есепті ұйымдастыру: теориясы және әдістемесі**

6D050800 - Есеп және аудит

Философия докторы (PhD)
ғылыми дәрежесін алу үшін дайындалған диссертация

Ғылыми жетекші
э.ғ.д., профессор
Алиев М.К.

PhD докторы
Marek Filinger

Қазақстан Республикасы
Алматы, 2013

МАЗМҰНЫ

БЕЛГІЛЕУЛЕР МЕН ҚЫСҚАРТУЛАР.....	3
КІРІСПЕ.....	4
1 ШАҒЫН КӘСІПОРЫНДАРДА БУХГАЛТЕРЛІК ЕСЕПТІ ҰЙЫМДАСТЫРУДЫҢ ТЕОРИЯЛЫҚ АСПЕКТІЛЕРІ.....	9
1.1 Шағын кәсіпорынның түсінігі, маңыздылығы және оны дамытудағы әсер ететін факторлар.....	9
1.2 Шағын кәсіпорындардағы бухгалтерлік есепті ұйымдастырудың әдістемелік негіздері.....	31
1.3 Шағын кәсіпорындардағы бухгалтерлік есепті нормативтік реттеу.....	39
2 ШАҒЫН КӘСІПОРЫНДАРДА САПАЛЫ ЕСЕП АҚПАРАТТАРЫН ҚҰРУ.....	46
2.1 Шағын кәсіпорындардың есептік ақпараттарының сапасы.....	46
2.2 Шағын кәсіпорындағы есеп саясатының маңыздылығы мен қаржылық есептіліктің тиімділігін арттырудағы рөлі.....	51
2.3 Шағын кәсіпорында есептің жеңілдетілген жүйесі бойынша салық есебін жүргізу тәртібі.....	63
2.4 Шағын кәсіпорында есеп саясатын құрудың кезеңдері мен қағидалары	76
2.5 Шағын кәсіпорындағы қаржылық жағдайына талдау жасау	80
3 ШАҒЫН КӘСІПОРЫНДАҒЫ БУХГАЛТЕРЛІК ЕСЕПТІ ҰЙЫМДАСТЫРУДЫ ЖЕТІЛДІРУ ЖОЛДАРЫ.....	106
3.1 Қазақстан Республикасындағы шағын кәсіпорынға халықаралық қаржылық есеп стандарттарын енгізудің мәселелері.....	105
3.2 Шағын кәсіпорындағы басқару есебінің ерекшелігі және оның элементтерін енгізу жолдары	111
3.3 Қызметтің әртүрлі саласындағы шағын кәсіпорындар үшін есеп саясатын құру бойынша ұсыныстар	118
ҚОРЫТЫНДЫ.....	125
ПАЙДАНЫЛҒАН ӘДЕБИЕТТЕР ТІЗІМІ.....	131
ҚОСЫМШАЛАР.....	139

БЕЛГІЛЕУЛЕР МЕН ҚЫСҚАРТУЛАР

- АҚШ – Америка Құрама Штаттары
ШК — Шағын кәсіпорын
БЕЕ — бухгалтерлік есеп бойынша ереже
ХҚЕС — Халықаралық қаржылық есептілік стандарты
ҒЗТҚЖ — ғылыми-зерттеу және тәжірибелік-құрастырымдық жұмыстар
- ДСҰ — Дүниежүзілік сауда ұйымы
ЕЕТМ – еңбекақының ең төмен мөлшері
ЕТЕК — ең төмен есептік көрсеткіш
ЖК – Жеке кәсіпкер
ЖШС – жауапкершілігі шектеулі серіктестік
ЖЖТ – жылдық жиынтық табыс
ЖІӨ — Жалпы ішкі өнім
ЗТ – заңды тұлға
КҚСМ — кейінге қалдырылған салықтық міндеттемелер
КТС — корпоративті табыс салығы
ҚЕҰС – қаржылық есептің ұлттық стандарттары
ҚЕХС – Қаржылық есептің халықаралық стандарттары
ҚМ – Қаржы министрлігі
ҚР — Қазақстан Республикасы
ШОК – Шағын және орта кәсіпорын
СЕӨЖ — Салықтық есепті өңдеу жүйесі
СК — Салық кодексі
ТМД — Тәуелсіз мемлекеттер достастығы
ӘКК - әлеуметтік кәсіпкерлік корпорациялар
ЖТС - Жеке табыс салығы
ҚРҚМ - Қазақстан Республикасының Қаржы министрлігі

КІРІСПЕ

Тақырыптың өзектілігі және мәселелердің зерттелу дәрежесі. Қазіргі таңдағы еліміздегі өзекті мәселелердің бірі - шағын кәсіпкерлікті дамыту. Өйткені, ол әлеуметтік-экономикалық мәселелерді дамыту бағдарламасын шешу барысындағы қуатты тұтқалардың бірі болып табылады. Шағын кәсіпкерлік немесе бизнес – бүгінгі дүниежүзілік елдердің экономикалық даму жүйесіндегі болашағы күмән келтірмейтін салалардың бірі болып саналады. Нақты сектор және сауда кәсіпорындары Қазақстан экономикасының дамуына, өсуіне, ұлттық табыс, жалпы ішкі өнім, жалпы ұлттық өнім, жұмыспен қамтылу дәрежесі және тағы да басқа көрсеткіштердің артуына тікелей әсер етеді. Кейінгі жылдары елімізде шағын кәсіпкерлікті дамытуға көбірек көңіл бөліне бастады. Шағын кәсіпкерлік әлеуметтік проблемаларды шешудегі негізгі тұтқалардың бірі болып отыр. Елбасының жолдауында атап өтілгеніндегі, тәуелсіздіктің 22 жыл ішінде елімізде атқарылған реформалардың бәрі әлеуметтік мәселені шешуге бағытталған. Қазіргі Қазақстан экономикасы әлемдік дағдырыстан шағын кәсіпкерлікті қолдау арқылы шыға алатынымызды елбасының жолдауында атап өтілген [1]. Бұл біздің экономикамыз стратегиялық даму жоспарына сәйкес жүргізілуде. Шағын кәсіпкерлік дамуының бірден бір көзі ол кәсіпорынның бухгалтерлік есебін дұрыс және нақтылы ұйымдастыру болып табылады. Шағын кәсіпорындардың және де сауда фирмаларының бухгалтерлік есебін дұрыс жүргізіп Халықаралық қаржылық есеп стандартына сәйкес ұйымдастыру арқылы экономикамызда түйіні шешілмеген көптеген мәселелерді шешуге, экономиканы тұрақтандыруға және экономикалық дағдарыстан шығуға мүмкіндік туындап, ұлттық экономиканың өсуіне өз ықпалдарын тигізеді. Шағын кәсіпорындардың дамуы мемлекеттің, экономика агенттерінің шаруашылық өмірі үшін пайдалы, әрі тиімді болып келеді.

Бүгінгі таңда Шағын кәсіпорындарда есепті тиімді ұйымдастырудың жолдары көрініс таба бастады. Айта кететін болсақ Қазақстан Республикасында өз қызметін табыс табу мақсатында жүзеге асыратын Шағын кәсіпорындар бухгалтерлік есебін ұйымдастыру үшін Қазақстан Республикасының Қаржы министрлігімен №1 және №2 Қаржылық есептіліктің ұлттық стандарты қабылданды [2]. Бұл стандарт болашақта Шағын кәсіпорындардың халықаралық қаржылық есептілік стандартына еш кедергісіз өтуіне ыңғайландырып жасалған.

Қазіргі таңда Шағын кәсіпорындардағы есепті дұрыс әрі нақтылы ұйымдастыру үшін есеп саясаты құрылуы қажет. Көптеген кәсіпорындарда есеп саясаты ережелерге сай құрылмаған немесе мүлдем жоқтың қасы. Сонымен қатар Шағын кәсіпорындар үшін өзекті мәселелердің бірі салық есебінің дұрыс жүзеге асырылмауы. Қазақстан Республикасының Қаржы министрлігімен 2012 жылы қабылданған Салық Кодексіне сәйкес Шағын кәсіпорындар салық саясатын міндетті құру қажет болған [3]. Осыған байланысты кәсіпорындарда бухгалтерлік мамандардың біліктілігіне сай дұрыс ұйымдастырылуға.

Шағын кәсіпорын Қазақстан Республикасы экономикасының дамушы саласының бірі болып табылады. Бүгінгі күні шағын бизнесті дамыту үшін мемлекет тарапынан түрлі жаңа қадамдар жасалынууда. Шағын бизнестің жоғары деңгейде қызмет етуін ұйымдастыру үшін конструктивтік бизнес-идея, тиімді басқару (менеджмент) және қаржының жеткілікті болуы шартты жағдай.

Осыған байланысты кейбір кәсіпкерлерде өз бизнесін ұйымдастыруына қажетті қаражаттың жетіспеушілік мәселесі туындап отыр. Әлемдік тәжірибеде мұндай мәселелер әр түрлі жолдармен шешіледі. Сондықтан, ақшалай қаражаттарға иелік ететін инвестициялық қорлар, банктер, мемлекет тәуекелге бел буып, жаңадан іс ұйымдастырушы кәсіпкерлермен біріге отырып, олардың тауарларды өндіру мен қызмет көрсетулерін қаржыландыруы керек. Бұл тұрғыда жеке инвесторлар үшін жоғары табыс алу мүмкіндігі тұрса, ал мемлекет үшін жұмыссыздық мәселесі шешіледі немесе жобаның әлеуметтік мәнін арттырудың мүмкіндігі туындайды.

Сондықтан, халық шаруашылығы саласындағы Шағын кәсіпорынның мемлекеттің әлеуметтік-экономикалық дамуын қамтамасыз етудегі алатын орны ерекше.

Тақырыптың ғылыми зерттелу дәрежесі. Шағын бизнес субъектілерін дамыту және есебін дұрыс ұйымдастырудың ғылыми негізіне тереңнен қалам тартқан батыс елдерінің осы салада зерттеулер жүргізген маман-ғалымдардың еңбектері кеңінен қолданылды. Атап айтқанда, Алиев М.К., Айманова Л.Б., Айтжанова Ж.Н., Дүйсембаев К.Ш., Ержанов М.С., Ержанов А.К., Жақыпбеков С.Ж., Кеулимжаев К.К., Миржакыпова С.Т., Нармбаева К.Н., Радостовец В.К., Сатмурзаев А.А., Сатубалдин С.С., Сейдахметова Ф.С., Тажибаев С.Д., Тайгашинова К.Т., Тулешова Г.К. сияқты ғалымдардың және көптеген басқа да отандық экономистердің еңбектері кеңінен пайдаланылды.

Дегенмен, аталған еңбектерде Шағын кәсіпорындарда есепті ұйымдастырудың әдістері мен тәсілдері бүгінгі күннің талабына сай жан-жақты қарастырылған деп айту мүмкін емес. Жалпы несиелеу үдерісінде көптеген мәселелер көтеріліп жатқанымен, нақты шағын бизнесте бухгалтерлік есепті халықаралық қаржылық есептілік стандартына сай ұйымдастыру мәселелері әлі де болса ғылыми тұрғыда терең негіздеуді талап етеді.

Зерттеудің мақсаты мен міндеттері. Зерттеудің мақсаты – Қазақстандағы орта және шағын кәсіпкерліктегі бухгалтерлік есепті халықаралық қаржылық есептілік стандартына сай ұйымдастыру мәселелерін талдау, экономикалық субъектілердің қаржылық – шаруашылық қызметі туралы сапалы есеп ақпараттарын құруға бағытталған, шағын кәсіпорындардың бухгалтерлік есебінің жеңілдетілген жүйесін өңдеуден тұрады.

Аталған мақсаттарға жету үшін мынадай міндеттерді орындау шарт:

- Бухгалтерлік есептің мақсаты үшін «Шағын кәсіпорын» түсінігін нақтылау;
- Шағын кәсіпорындағы бухгалтерлік есептің жеңілдетілген жүйесінің құрылымдық – логикалық схемасын өңдеу;

- Шағын кәсіпорындағы бухгалтерлік есептің жеңілдетілген жүйесіндегі есеп саясатын құрудың қағидалары мен кезеңдерін негіздеу;

- Салалық ерекшеліктерін есепке ала отырып шағын кәсіпорындардың әртүрлі типтері үшін бухгалтерлік есептің жеңілдетілген жүйесінің бейімделу нұсқамаларын өңдеу.

- Шағын кәсіпорындағы бухгалтерлік есепті ХҚЕС сәйкес ұйымдастыру мәселелерін қарастыру.

Зерттеу пәні Шағын кәсіпорындардағы бухгалтерлік есеп жүйесі элементтерінің мазмұны мен өзара байланыстылығы болып табылады.

Зерттеу объектісі. Зерттеу объектісі – Қазақстандағы шағын бизнестің есебін халықаралық қаржылық есептілік стандартының талабына сай жүзеге асыру.

Диссертациялық зерттеудің теориялық және әдістемелік негізі – шағын бизнес субъектілерінің есебін халықаралық қаржылық есептілік стандартының талабына сай жүзеге асыруды талдау саласында еңбек еткен шетел және отандық практик- экономистердің, ғалымдардың монографиялары, ғылыми еңбектері, ал нормативтік негізі Қазақстан Республикасының заңдары және несиелеу жөніндегі нормативтік актілері, Ұлттық банктің ережелері мен нұсқаулары болып табылады.

Зерттеу жұмысының ғылыми жаңалығы

- жеке кәсіпкер мен жеке меншік базасында шарушылық субъектілері ретінде жеке құрылатын, бухгалтерлік есептің мақсаты үшін «шағын кәсіпорын» түсінігі нақтыланды;

- әртүрлі топтағы қызығушылығы бар пайдаланушыларды әлеуетті және бекітілген ақпараттармен қанағаттандыру, ресурстар шығындары, мерзім және сапалы есеп ақпараттары көзқарастарымен тиімдірек алуға болатын сәйкесінше топтар бойынша жинақталған, есеп саясатының қажетті және толық элементтер жиынтығынан тұратын әртүрлі салалардағы шағын кәсіпорындар үшін ұсыныстар негізделген;

- бухгалтерлік есептің жеңілдетілген жүйесінде сенімді және қажетті ақпаратты дайындауға негіздейтін шағын кәсіпорынның есеп саясатының құрылымдарының кезеңдері мен қағидалары көрсетілді;

- бухгалтерлік есептің жеңілдетілген үлгісіндегі есеп регистрлерінің аз тізімі мен жетілдірілген сипаттамасы шағын кәсіпорын субъектілері үшін бухгалтерлік есепті ұйымдастыру бойынша қарастырылған типтік ұсыныстардан айырмашылығы әртүрлі типтегі шағын кәсіпорындар үшін ХҚЕС негізгі талаптарын ескеретін бухгалтерлік есептің үлгілері ұсынылған.

- Шағын кәсіпорындағы бухгалтерлік есепті ХҚЕС сәйкес ұйымдастыру мәселелері талқыланып халықаралық қаржылық есептілік стандарттарын қолдану бойынша ұсыныстар негізделген.

Қорғауға шығарылған негізгі ережелер.

1. Қазіргі таңдағы еліміздегі өзекті мәселелердің бірі - шағын кәсіпорынды дамыту. Өйткені ол әлеуметтік-экономикалық мәселелерді

дамыту бағдарламасын шешу барысындағы қуатты тұтқалардың бірі болып табылады.

Шағын кәсіпорын – нарықтық экономиканың маңызды элементі негізінде қарастырылады, онсыз мемлекет жан-жақты дами алмайды. Ол көп жағдайда экономикалық өсу қарқындарын, жалпы Ұлттық өнімнің құрлымы мен сапасын анықтайды.

Шағын кәсіпорын – бухгалтерлік есептің жеңілдетілген жүйесі жатқан ақпаратпен қамтамасыз ету негізінде, активердің баланстық құны, өткізілген тауарлардан (жұмыс, қызмет) түсімдер, жұмыскерлердің орташа саны, құрылтайшылардың құрамын тіркеу бойынша шектеуі бар, қызметінің негізгі мақсаты табыс тарту болып табылатын, анықталған мүліктік кешен түрінде жеке меншік базасында өздігінен реттейтін экономикалық субъект болып табылады.

2. Шағын кәсіпорынның бухгалтерлік есебінің жеңілдетілген жүйесі шағын кәсіпорындардың типтеріне байланысты оның элементтері жеңілдетілген жүйеге негізделген, қаржылық және салықтық есебінің жүйе ішіндегі ақпараттық бірлік ретінде анықталады. Оның негізгі тағайындалуы екі өзара байланысқан кезеңдер негізінде жеткізілетін шағын кәсіпорындардың қаржылық – шаруашылық қызметтері туралы сапалы есеп ақпараттарын құру болып табылады: жоспарлау – есеп саясаты және тәжірибелік өткізу – есеп ақпаратының өмірлік циклі.

Шағын кәсіпорындардың бухгалтерлік есебінің жеңілдетілген жүйесінің сапалы элементтері ретінде, отандық ғалымдармен ұсынылған оның реттелу сапасын анықтайтын есеп жүйесінің элементтері қарастырылған: әдістеме, әдіс, ұйымдастыру, технология. Сонымен қатар оның есептік ақпаратының сапасын тікелей анықтайтын, шағын кәсіпорындардың бухгалтерлік есебінің жеңілдетілген жүйесінің элементтері ретінде шағын кәсіпорындардың есептік ақпараттарының (бастапқы тіркеу, жалпылама, есептілік, сақтау) өмірлік циклі анықталды және негізделді.

3. Қазіргі нарықтық қатынастар жағдайында шағын кәсіпорындар үшін есеп саясатының маңыздылығы және оның көрсеткіштерінің рөлі басқару шешімдерін қабылдау, кәсіпорынның нарықтағы жағдайын анықтау кезінде өте маңызды болмақ.

Есеп саясатының ережелері мен тұжырымдамалары негізінде жүзеге асырылатын қаржылық есептеменің деректері бойынша кәсіпорынның мүліктік және қаржылық жағдайы, оның төлем қабілеті, шаруашылық етудің негізгі ережелері, кәсіпорын қызметінің жақсаруындағы (нашарлауындағы) үрдістер және т.б. көрсеткіштер белгіленеді.

Заңды тұлға болып табылатын кәсіпорын мекеме филиалдардың, өкілдіктердің, бөлімдердің және дербес балансқа бөлінген басқа да құрылымдық бөлімшелердің өндірісі мен шаруашылығындағы мүліктерді қоса алғанда, мүлік пен олардың қалыптасу көздерінің құрамын көрсететін қаржылық есеп беруді есеп саясатының ережелері мен тұжырымдамалары негізінде жасайды.

4. Қызметтің әртүрлі саласындағы шағын кәсіпорындар үшін есеп саясатын құру бойынша ұсыныс бухгалтерлік есептің үлгілерінің дамуын талап етеді, осыған байланысты диссертациялық зерттеуде әртүрлі типтегі шағын кәсіпорындар үшін бухгалтерлік есептің нысандарының дәйектемелері көрсетілген. Осыған байланысты жұмыста шағын кәсіпорындар – жеке кәсіпкерлер және шағын кәсіпорындар – заңды тұлғалар үшін оның құрылымдарының сапасын анықтайтын жеңілдетілген есеп жүйесінің элементтері жеке қарастырылған.

5. Шағын кәсіпорындардағы қаржылық есептілік пен бухгалтерлік есеп жүйесін ары қарайғы дамытуды ХҚЕС сәйкес қаржылық есептілік пен бухгалтерлік есеп жүйесінде құрылған ақпараттардың салыстырмалылығын, шынайылығын және сапасын көтеру мақсатында бағыттар бойынша жүзеге асырылған.

Қазіргі кезеңде Шағын кәсіпорындар саласында бухгалтерлік есепті дамытуды негізгі концептуалдық жағдайдағы тәжірибелік қызметте қолдану және өңдеу өзекті мәселе болып табылады.

Шағын кәсіпорындар саласындағы бухгалтерлік есепті халықаралық стандартпен сәйкестендіру немесе халықаралық стандарт негізінде ұйымдастыру өңделген.

Зерттеудің тәжірибелік маңыздылығы. Әртүрлі типтегі шағын кәсіпорындар қызығушылығы бар пайдаланушыларды тиімді басқарушылық шешім қабылдау үшін сапалы есеп ақпараттарымен қамтамасыз ететін бухгалтерлік есептің жеңілдетілген жүйесін құруға өңделген ұсыныстар мен ұсынымдар мүмкіндік береді. Сонымен қатар зерттеу жүргізу барысындағы алынған жұмыстың нәтижелерін Қазақстан Республикасындағы Шағын кәсіпорындар, сонымен бірге қаржы-несие саласында қызмет атқаратын қаржылық институттардың қызмет етуінде және экономикалық оқу орындарының, қайта даярлау және мамандардың біліктілігін жетілдіру институттарының оқу үдерісін ұйымдастыру барысында қолдануға болады.

Жұмыстың негізгі нәтижелерінің қолданылуы. Зерттеу жұмысының негізгі қорытындылары мен ұсыныстары халықаралық және аймақтық ғылыми- тәжірибелік конференцияларда баяндалып талқыланды. Олардың қатарына мыналарды жатқызуға болады:

Зерттеу нәтижелерінің жарияланымдары. Зерттеу тақырыбы бойынша 9 жұмыс жарияланған, соның ішінде 2 ғылыми мақала Thomson Reuters компаниясының мәліметтер базасына кіретін шетелдік басылымда жарияланған, үш мақала Қазақстан Республикасы Білім және ғылым саласындағы бақылау комитетінің нұсқауындағы экономикалық басылымдарда жарияланған, 4 тезистік баяндамалар халықаралық ғылыми – тәжірибелік конференцияларда жарияланды, соның ішінде 1 мақала шетелдік конференцияларда жарияланған.

Диссертациялық жұмыстың көлемі мен құрылымы. Жұмыс кіріспеден, үш бөлімнен, қорытынды мен пайдаланылған әдебиеттер тізімінен тұрады. Жұмыста 18 кесте, 6 сурет келтірілген.

1 ШАҒЫН КӘСІПОРЫНДАРЫНДА БУХГАЛТЕРЛІК ЕСЕПТІ ҰЙЫМДАСТЫРУДЫҢ ТЕОРИЯЛЫҚ АСПЕКТІЛЕРІ

1.1 Шағын кәсіпорынның түсінігі, маңыздылығы және оны дамытудағы әсер ететін факторлар

Қазіргі таңдағы еліміздегі өзекті мәселелердің бірі - шағын кәсіпорынды дамыту. Өйткені ол әлеуметтік-экономикалық мәселелерді дамыту бағдарламасын шешу барысындағы қуатты тұтқалардың бірі болып табылады.

Шағын кәсіпорын – нарықтық экономиканың маңызды элементі негізінде қарастырылады, онсыз мемлекет жан-жақты дами алмайды. Ол көп жағдайда экономикалық өсу қарқындылығын, жалпы Ұлттық өнімнің құрлымы мен сапасын анықтайды.

«Шағын кәсіпорын» бухгалтерлік анықтамалардың аспектілерін адекватты түсіну үшін, диссертацияда келесідей түсініктер талданды: «бизнес», «кәсіпкерлік», «шағын кәсіпкерлік», «шағын кәсіпорын», «шағын кәсіпкерлік субъектілері». Осы нәтижеге байланысты, «бизнес» және «кәсіпкерлік» өзара байланысты, бірақ сәйкес келмейтіні туралы қорытынды жасалды, ал қазіргі кезеңде қазақстан экономикасының дамуында «кәсіпкерлік» анықтамасы жалпылама қолданылады. Осыған байланысты заңнамаларда анықтаманың мазмұндық толықтығынсыз біруақытта орындалатын жағдайлардың жиынтығы бойынша, шағын кәсіпкерлікке қатысты шағын кәсіпкерлік субъектілері категориясы арқылы «шағын кәсіпкерлік» түсінігімен анықтайды, және шағын кәсіпорын түсінігіне қарағанда, шағын кәсіпкерлік түсінігі кең көлемде қарастырылады. Бұл «кәсіпорын» категориясы түсінігінде қазіргі тенденцияларды ескере отырып, «шағын кәсіпорын» терминін қолдану арқылы қарастырылатын экономикалық субъектілерге қатысты терминологиялық бірлікті бекітуге мүмкіндік береді. «Шағын кәсіпорын» анықтамасы бухгалтерлік аспектілерінің дамуындағы келесі қадам, шағын кәсіпорынның (заңды тұлғалар және жеке кәсіпкерлер) бөлініп алынған типтеріне сәйкес «бухгалтерлік есепті міндетті жүргізу» белгісі бойынша шағын кәсіпорынның жіктелімі болып табылады.

Шағын және орта бизнес түсінігінің мәнін ашпас бұрын, алдымен оның қалыптасу көздерін анықтап алу керек. Экономикалық теорияда кәсіпкерліктің алғашқы анықтамасына қатысты қайшылықтар бар. Көптеген теоретиктер кәсіпкерліктің шығуын француз экономисі Р.Контильон (18ғ.) есімімен байланыстырады, ол кәсіпкерлікті сипаттайтын функционалдық негізі ретінде тәуекелділікті ұсынады, яғни кәсіпкерлік-тәуекелділікпен байланысты болып келетін адамдардың қызметі. Бірақ соңғы уақытта кейбір теоретиктер әйгілі араб ойшылы Ибн-Кальдунның кәсіпкерлік теориясын ұстанады, «касіб» түсінігі негізгі құраушы категория деңгейіне дейін көтерілген. Кейбіреулері болса, шағын бизнес барлық ежелгі мәдениетте дамыған деп тұжырымдайды. Бұл істе арабтар, вавилондықтар, египеттіктер, иудилер, гректер, финиқшілер және римдіктер ерекшеленген. Мұнын дәлелі

тұтынушылар мен кәсіпкерлерді қорғауға бағытталған Хамураппи заңдары болып табылады. Қазіргі уақыттағы алдыңғы қатарлы ғылыми-техника дамудың теоретигі Кристофер Фример және менеджмент теоретигі Питер Друпердің айтулары бойынша кәсіпкерліктің кезектілік теориясынан ұсынған, оны алғаш зерттеген Иозеор Шулепеттер болып табылады. Теорияның мәні келесіде, кәсіпкерлік-экономикалық дамуда қозғалтатын өзіндік элемент. Сонымен, қазіргі ұрпақ теоретиктеріне кәсіпкерліктің алғашқы пайда болу төңірегіндегі сұрақтарын бірнеше рет қарастыруларына тура келеді, бұл бір қатар экономистер мен студенттерді дұрыс емес бағытта талқылауды қорғайды. Кәсіпкерліктің анықтамасынан тоқталмас бұрын кәсіпкерлікті қандай категорияға жатқызу керек екендігін нақтылап алайық. Қазіргі уақытта нарықтық қатынастар жүйесінде кәсіпорындар келесідей айрықша ерекшеліктерімен сипатталады, мөлшері, жұмыс істеушілер саны, қай салаға жататындығы, негізгі және айналым қорларының құны, шығарылатын өнім көлемі.

Сонымен кәсіпорындардың үш түрін бөліп көрсетуге болады: ірі, орта және шағын. Олардың кешені бірін-бірі толықтыра отырып, экономиканың тұтас ағзасын құрайды.

Ірі кәсіпорындар – нарыққа негізгі өнім шығарушылар болып табылады. Ірі кәсіпорындар – экономика «қаңқасы», экономикалық тұрақтылықтың базисі. Шағын және орта кәсіпорындар, үнемі жаңарып тұратын номенклатурасымен және ассартиментімен, аз ғана партияда өнім дайындау, шектеулі тұтынушылар жағдайында елеусіз материалдар мен шикі затты қолдану қажет болған жағдайда пайда болады. Сонымен, шағын кәсіпорындар нарықтың салыстырмалы толған кезінде жекелеген тапсырыстарды есепке алып өнімді аяқтайды, яғни ұсақ – түйек өнімдер өндіріледі. Сонымен қатар, шағын кәсіпорындар қызметтің барлық саласында нолдік нәтиже алумен байланысты жоғары тәуекелге ие болып табылады. Бұл әрі инновациялық қызмет, әрі жаңа технологияны игеру. Өнімнің жаңа түрін игеру. Шағын кәсіпорындардың капиталымен тәуекел, іріге қарағанда қоғамға аз шығындар алып келеді, сондықтан мемлекет шағын кәсіпорындарды құру және дамыту үшін арнайы жеңілдіктер тәртібін тағайындау керек.

Сондай-ақ шағын бизнес сферасына өздерінің тәуелсіз меншігі бар, шаруашылық еркіндікке ие және өз қызметі сферасында үстемдік етпейтін фирмалар жатады. Көптеген шетелдік зерттеулер шағын кәсіпорындарға 500 адамнан аспайтын жұмысшылар бар және сату көлемі 20 млн доллардан аспайтын фирмаларды жатқызады. Бірақ бұл көрсеткіштер шартты болып табылады.

Қазақстанда шағын және орта бизнеске бірнеше инвесторлармен құрылатын, географиялық шектелген зоналарда қызмет ететін және нарықтың шектеулі үлесіне ие, басқаруды құрушылар жүзеге асыратын, барлық негізгі стратегиялық шешімдерді өздері қабылдайтын кәсіпорындар жатады. Басқару сипаты икемділігімен, формалділіктің жоқтығымен шешімін қабылдау

барысында, өндіріс саласында да, басқару саласында да жұмысшылардың өзара алмасуының жоғарылығымен ерекшеленеді.

Нарықтық экономиканың шаруашылық жүргізуші субъектілерде «кәсіпкерлік» және «бизнес» ұғымдары өзара тығыз байланысты. Кәсіпкерлік пен бизнесті экономикалық қызметтің бір түрі ретінде қарастыра отырып, отандық және шетелдік зерттеушілердің айтулары бойынша, бұл терминдер - өндіру немесе алу және тауарларды сату, басқа тауарларға айырбастау үшін қызмет көрсету немесе жай қызмет көрсету, серіктестіктер арасында екі жақты пайда табу негізіндегі ақшалар арқылы пайда табуға бағытталған, жеке тұлғалармен, кәсіпорындармен немесе ұйымдармен жүзеге асырылатын (тек заңмен тыйым салынбаған) еркін шаруашылықты білдіреді. Бірақ «кәсіпкерлік» және «бизнес» түсініктері экономикалық тұрғыдан қарастырғанда синонимдер болып табылады. «Бизнес» түсінігі экономикалық тұрғыдан қарағанда кеңірек. Шетелдік әдебиеттерде нарықтық экономика бойынша бизнес қағамның қажеттілігін қамтамасыз ететуге қажетті өндіріс жүйесі ретінде анықталады. Бизнес нарықтық экономиканы барлық қатысушыларының арасындағы қатынастарды қамтиды және тек қана жалдамалы жұмысшылардың да, мемлекеттік құрылым қызметкерлерінің де қызметтерін қамтиды. Жалпы түрде бизнес – бұл нарықтық қатыныстар жүйесіндегі адамдардың іскерлік белсенділіктері. Ал, кәсіпкерлік қызмет бизнестің бір формасы ретінде қарастырылады және оның әр түрлі сфераларында жүзеге асырылады.

Қазақстан Республикасының Азаматтық Кодексіне сәйкес (жалпы бөлім): «кәсіпкерлік – азаматтар мен заңды тұлғалардың меншік нысанына қарамастан, тауарларға (жұмысқа, қызметке) сұранысты қанағаттандыру арқылы пайда табуға бағытталған, жеке меншік немесе мемлекеттік кәсіпорындарды шаруашылық басқару құқығына негізделген ынталы қызметі. Кәсіпкерлік қызмет кәсіпкердің өз атынан, өз тәуекелімен және өзінің мүліктік жауапкершілігімен жүзеге асырылады» [4].

Соған қарамастан, тәжірбиеде «кәсіпкерлік» пен «бизнес» терминдері бірін – бірі алмастыруда. Нақтылап кететін жағдай, «кәсіпкерлік» және «шағын бизнес» бірі – біріне синоним бола алады. Өйткені, шағын бизнес кәсіпкерлік пен айналысатын шағын кәсіпорындардың қызметін қарастырады. Әрі қарай, мен, осы дәстүрлі қалыптасқан көзқарасты ұстанатын боламын. Бәрімізге белгілі, шағын және орта бизнесте жеке секторлар басшылық етеді. –Өзінің кәсіпорынын ашу барысында адамдарды не қозғайды? Келесідей себептерді бөліп көрсетеді пайда табу, қоғамның әлеуметтік, экономикалық және материалдық жағдайын жақсарту. Басқалардың ішінде кәсіпкерлік қызметпен айналысудың мативі ретінде келесілерді көрсету керек: тұлғалардың өзін - өзі қалыптастыру мүмкіндігі, шаруашылық процеске халық қаржысының бір бөлігін қосу, қосымша және басқада ресурстарды қосу, азаматтардың өз табыстарын заңды жолмен арттыруға ұмытылу.

«Кәсіпкерлік» ұғымының терминологиялық мәні мен мазмұны экономикалық даму барысында үнемі өзгеріп, реттеліп отырды. Кәсіпкерлік,

жалпы алғанда, адамның әрбір ісімен байланысты. Яғни, кез келген адамның «бүгінгіне» өзгеріс енгізуге, болашақта өз мақсатына жетуге бағытталған әрбір әрекетінде кәсіпкерліктің элементі болады.

А. К. Кантарбаеваның пікірі бойынша, «бұл анықтама, бір қарағанда, тым кең ауқымды болып көрінуі мүмкін және ол әдеттегі сөз қолданысына лайық емес. Дегенмен, бұл «кәсіпорын» (исп, *empresa*) терминінің бастапқы этимологиялық мағынасымен дәлме-дәл келеді. Испандық *empresa* сөзі сияқты, оның француз және ағылшын тіліндегі *entrepreneur* деген баламалары латынның *in prehendendo-endi-ensum* деген етістігінен туындаған. Бұл табу, көру, қабылдау, түсіну, ұғу дегенді білдіреді; ал, латын тіліндегі *in prehensa* етістігі алу, ұстау деп аударылады. Басқа айтқанда, *empresa* — әрекеттің синонимі» [5].

Мухамеджанов Б. А.: «Францияда *entrepreneur* термині ежелден, атап айтқанда, Жоғарғы Орта ғасыр кезеңінен бері осындай ойды білдіріп келген. Сол кездері соғыспен байланысты маңызды жобаларды жүзеге асыру үшін немесе зәулім кафедралдық шіркеулердің салынуы үшін жауапты адамдарды осылай атайтын.» — деп атап өтеді [6].

Испан тілінің Корольдік академиясы сөздігі *empresa* сөзінің «ауыр әрі қиын істі батылдықпен мойынға алу» деген мағынаны ұсынады [7] *Empresa* сөзі де қолданысқа Орта ғасырларда енді. Кейбір серілік (рыцарлық) ордендердің эмблемасы осылайша аталған. Бұл олардың белгілі бір маңызды әрекетін жүзеге асыратыны туралы ант бергендігін білдірген болатын. Кәсіпорынның әрекет ретіндегі тұжырымы ізденуге, жаңалық ашуға жаңа мақсат қойып, құралдар даярлауға үнемі дайындық үстінде болуға нұсқайтын тапқырлықпен тікелей байланысты.

Кәсіпкерлік, қатаң мағынасында, мақсатқа жету мүмкіндігін ашып, оны қабылдау немесе біздің ортамызда туындайтын осы мүмкіндіктерді қолдану үшін әрекет етуден пайда немесе кіріс алуға негізделеді.

Туржанов С.А. «кәсіпкерліктің айқындалуы ерекше сақтықпен, яғни, адамға айнала да болып жатқанның барлығын ұғынып, тез меңгеруге мүмкіндік беретін үнемі қырағылықпен байланысты» — деп болжайды [8] Бәлкім Туржанов С.А. *alertness* деген ағылшын терминін (қырағылық, сақтық) қолдануының себебі, Еуропалық континенттің роман елдеріне қарағанда, француз тілінен (француз тілінде *entrepreneur* сөзі «тапқыр, батыл» дегенді білдіреді) туындаған *entrepreneurship* сөзі ағылшын оқырманы үшін *prehendo* идеясы туралы білуіне мүмкіндік бермейтіндіктен болар.

Қайткенде де, испандық *perspicaz* (алғыр, зерек) сын есімі кәсіпкерлікке айтарлықтай лайық келеді. Себебі, испан тілінің Корольдік академия сөздігі бойынша бұл сөз «көрегенділік және мұқияттылық» деген мағынаны береді. [7, 454 б]. Сондай-ақ, *speculator* (спекулянт, ойшыл) термині этимологиялық тұрғыдан алғанда латынның *specula* сөзінен шыққан. Жақындап келе жатқанның барлығын алыстан көруге мүмкіндік беретін мұнараларды осылай атаған болатын.

Бұл мағыналар кәсіпкердің қандай әрекет жасау керектігі жайлы шешім қабылдағанда, осы әрекеттердің болашақтағы тиімділігін бағалап, оларды жүзеге асырған кездегі әрбір қимыл-әрекеттерімен тікелей байланысты.

Әдетте, кәсіпкерлікке қызыға бастаған алғашқылардың бірі А. Смит болды деп саналады. Алайда, одан он жыл бұрын бұл мәселелермен Р. Кантильтон жіті айналысқан болатын. Нарықтағы сұраныс пен ұсыныс арасындағы айырмашылықтың нарықтық қатынастың жеке субъектілеріне тауарды арзанырақ сатып алып, оларды қымбатырақ сатуға мүмкіндік береді деген тезисті қалыптастырған Р. Кантильтонның өзі болған. Сондай-ақ, осы нарық субъектілерін кәсіпкерлер деп атаған да сол [9].

Қазіргі экономикалық әдебиетте кәсіпкерліктің мәнін айқындайтын нақты анықтама жоқ. Көп жағдайда бұл құбылыстың мәні кәсіпкерліктің мақсатымен ауыстырылып жіберіледі.

Әлемдік тәжірибе шағын және орта бизнестің экономикадағы рөлі бағалауға келмейтіндей жоғары екенін көрсетіп отыр. Ал мемлекет өмірінің барлық салаларына әсерін тигізеді: жұмысшылар саны бойынша, өндірілетін тауарларының көлемі бойынша, орындайтын жұмыстары мен көрсететін қызметтері бойынша жекелеген елдерде шағын және орта бизнес субъектілері маңызды рөл ойнайды. Экономика үшін шағын кәсіпорындардың толықтай қызметі оның икемділігін арттыратын маңызды сұрақтар болып табылады. Тіпті, шағын және орта бизнестің даму деңгейіне байланысты, мамандар елдердің өзгермелі экономикалық жағдайға бейімделу мүмкіндіктерін жталдайды. Қазақстан үшін шағын бизнестің қалыптасуы жоғары дамыған қоғамға, жоғары дамыған экономикаға өтетін көпір болуы қажет. Қиыншылықтар мен сәтсіздіктерге қарамастан шағын және орта бизнес даму үстінде, экономикалық, әлеуметтік, ғылыми-технологиялық мәселелерді шеше отырып қарқын алуда. Шағын және орта бизнесті дамыту келесі мәселелерді шешеді:

-қоғамның және халықтың қажеттіліктерін жақсы қанағаттандыруға мүмкіндік береті, өркениетті бәсекелестік нарықтық қатынастардың қалыптасуы;

-ассортименттің кеңеюі мен тауарлар мен қызметтердің сапасының артуы. Тұтынушылардың қажеттілігін қанағаттандыруға ұмтылу арқылы, шағын бизнес қызмет көрсету мен өнім сапасының артуына мүмкіндік туғызады;

-тауарлар мен қызметтердің нақты бір тұтынушыларға жақындауы;

-экономиканың құрылымдық өзгеруіне әсер ету. Шағын кәсіпкерлік экономикаға өтімділік, икемділік береді;

-өндірісті дамытуға халықтың өз ақшаларын тартуы. Шағын кәсіпорын иегерлері өз істеріне өз ақшаларын үлкен қызығушылықпен салады;

-қосымша жұмыс орындарының ашылуы, жұмыссыздық деңгейінің қысқаруы;

-адамдардың шығармашылық мүмкіндіктерін тиімді пайдалануға, дарындарының ашылуына, әр түрлі қолөнердің дамуына ықпал етеді;

-еңбек қызметіне ірі кәсіпорындар белгілі – бір шектеу қоятын халықтың жекелеген топтарын (үй жұмысымен айналысушылар, зейнеткерлер, мүгедектер, оқып жатқан адамдар) тарту;

-меншік иелері, кәсіпкерлер, басқарушылардың әлеуметтік қатарларының қалыптасуы;

-ғылыми-техникалық дамуды жандандыру;

-жергілікті шикізат қайнары ірі кәсіпорындар қалдықтары қолдану және игеру;

- ірі кәсіпорындарға комплетелетін бұйымдарды дайындау және жеткізу жолымен, көмекші және қызмет көрсету өндірісін құру арқылы әсер ету;

- арендаға алу немесе сатып алу арқылы төмен рентабельді және тоқыраудағы кәсіпорындардан мемлекетті босату;

Осы барлық аталған және басқа да шағын және орта бизнестің экономикалық, әлеуметтік функциялары, оның дамуы ең маңыздылар қатарына жатқызып, экономиканың ажырамас бөлігі ретінде қалыптастырады.

Сонымен кәсіпкерліктің одан ары кеңеюі мемлекеттік маңызды мәселелерінің бірі болып табылады, кәсіпкерлер мәселелерінің шешу үшін әкімшілік – ұйымдық, технологиялық, техникалық ресурстар қолданылуы қажет.

Қазіргі уақытта қалыптасқан экономикалық жағдайда мемлекеттік тікелей немес жанама қолдау көрсететін елеулі ресурстары жоқ. Сондықтан, барлық күш жағымды сыртқы органы қалыптастыруға бағытталуы керек. Бұл бағытты жүзеге асыру үшін келесідей шаралар қажет: заңдық және нормативтік базалар ары қарай қалыптасуы мен дамуы, өндірісті қолдайтын инфрақұрылымының барлық қажетті элементтерін қалыптастыруы, бюджеттен тыс қаражаттар есебінен кәсіпкерлікті қаржылық қолдау аясын кеңітуге әсер ету, тиімді инвестициялық климатты қалыптастыру, мемлекеттік бақылауды тәртіпке келтіру.

Соңғы жылдары шағын және орта бизнесті дамыту мен кәсіпкерлік қызметті қолдау бойынша бірқатар шаралар әзірлеген болатын. Ол өзінің нәтижесін берді, статистиктердің айтуы бойынша, тіркелген кәсіпкерлердің санының артуы, жұмыспен қамтылған халықтың үлесіне де әсерін тигізген. Шағын кәсіпорындардың өнім өндірудің жалпы көлеміндегі үлес салмағы артып келеді. Шағын және орта бизнестің ролінің артуын кәсіпкерлер форумының тұрақты жүргізілуі шағын кәсіпкерлікті дамыту қорының құрылуы, барлық екінші деңгейлі банктердің шағын кәсіпкерлік субъектілеріне несие берудің минимал мөлшерін тағайындауы (банктің несие қоржынының негізгі қарыздан 10 % - тен аз болмау), орта және шағын кәсіпкерлікті қолдау Агегнттігінің құрылуы, шағын кәсіпкерлікті қолдау бойынша әкімдердің қызметін қатаң қадағалау, шағын кәсіпкерлік субъектілерінің жұмыстарына жағдай жасау және жеңілдіктер беру.

Шағын кәсіпорындар экономикаға барлық көрсеткіштер бойынша өзгерістер алып келуі мүмкін. Өзін жұмыспен қамтуды ынталандыру және шағын кәсіпорындар ашу ең аз шығынмен жұмыссыздық мәселесінен шығатын

жол ретінде қарастырылады. Соңғы он жылдықты дамыған елдердегі экономиканың даму тенденциясы шағын бизнес саласына өтумен байланысты. Осы салаға бәсекелестікті ынталандыру, кәсіпкерліктің жандануы, қоғам ресурстарын толығырақ қолдану және инновациялық процесті күшейту сияқты негізгі үміт арттырған. Батыс елдерінде шағын бизнес тиімді дамуды қамтамасыз ету және мемлекеттік экономикалық саясатты қосу саласына айналған. Мемлекеттік протекционистік шағын бизнестің нақтылануы қажет еткен, адрестілігін, жеңілдіктер тек шағын кәсіпорындарға берілетін. Шағын кәсіпорындарды ажырату барысында сандық сипаты бойынша, әр елдегі экономикалық жағдайға байланысты әр түрлі пікірлер қалыптасқан. Жалпы сипаттамасы ұйымдастырылуының қарапайымдылығы, жаңа өнім шығаруға тез бейімделе алуы, нарыққа қызмет ету, яғни нақты тапсырыстармен сатуға, сондай – ақ шағын кәсіпорындарды басқару және меншікті біріктіру дәрежесі болып табылады.

Кез келген процесс сияқты шағын және орта бизнестің дамуы мен қолдауын басқару қажет. Кәсіпкерлік басқару объектісі ретінде өзінің ерекшеліктері бар. Егер бұл сұраққа басқару қызметі жағынан келетін болсақ, онда басқарудың келесі қызметтерін көрсетуге болады:

- жоспарлау (стратегиялық менеджмент, маркетинг стратегиясын әзірлеу, бизнес жоспарды әзірлеу);
- ұйымдастыру (барлық деңгейде кәсіпкерлікті сәйкес басқару құрылымын құру);
- мотивация (кәсіпкерлік белсенділікті ынталандыратын механизмді қалыптастыру);
- бақылау (жоспарланған істерден ауытқуды анықтау және сәйкес түзетулер енгізу);

Осы орайда ұсынғым келіп отырғаны мәні – шағын кәсіпкерліктің экономика жағдайын жақсарту үшін ірі ағымы бар екенін көрсететін, экономиканы дамыту үшін кәсіпкерлік модельді ұстану. Осы теорияға сәйкес мемлекет кәсіпкерлік белсенділікті тиімді, әрі икемді ынталандыру әдісін табуы қажет⁹. Сәйкес мемлекеттік саясат қоғамдағы кәсіпкерлік климатты өзгерте алады ма деген? Бұл сұраққа жауап оң болады. Тек бұл үшін, мемлекет жаңа кәсіпорындар ашуды ынталандыратын, кәсіпкерлікті қолдау саясатын жүргізуі тиіс. Және де бұл көп қырлы қолдау кәсіпорынның даму жағдайы мен кезеңіне байланысты әр түрлі сипатта болуы қажет. Себебі, қай құрылған және тоқырау алдында тұрған кәсіпорындар қолдаудың әр түрлі тәсілдерін қажет етеді.

Ел экономикасын дамытуда шағын кәсіпорындардың маңыздылығы өте жоғары. Ал, осы шағын кәсіпорындар іс бастау үшін ірі көлемде инвестицияларды талап етпейді және ресурстар айналымының жоғары жылдамдығына кепілдік береді. Сол арқылы экономиканы қайта құрылымдау проблемаларын ұтымды шешуді, нарықты тұтыну тауарларымен толықтыруды, бәсекелік ортаны күшейту арқылы өндірілетін өнімдер мен көрсетілетін қызметтер сапасын жақсартуға, жаңа жұмыс орындарын құра отырып жұмыссыздық мәселесін шешуге қол жеткізуге болады.

Шағын кәсіпорындардың экономикадағы ролі, өзіндік ерекшеліктері, артықшылықтары мен кемшіліктері жөнінде көптеген ғалымдардың еңбектерінде қарастырылған. Кусаинов В.Т. пікірінше, шағын кәсіпорынның келесідей ерекшеліктерін бөліп көрсетуге болады[10]:

- кәсіпорынды тікелей басқару және меншік құқығының бірлігі;
- кәсіпорынның көз жетерлік болуы: оның масштабының шектеулілігі кәсіпорын иесі мен жұмыскердің арасындағы қарым-қатынастың ерекше, жеке сипатын көрсетеді. Ол қызметкер жұмысын мотивациялау мен оның еңбекке қанағаттануының жоғары дәрежесіне жетуге мүмкіндік береді.

- ресурстар мен өткізу нарықтарының салыстырмалы түрде үлкен еместігі;

- кәсіпорын қызметінің тиімділігі мен даму перспективасында кәсіпорын басшысының ролі. Яғни, ол шаруашылық қызмет нәтижелеріне толық жауапкершілікте болады.

Шағын кәсіпорындар тиімділігінің басты факторы – олардың өнім өндіру облысында, сондай-ақ, қолданылатын еңбек құралдары бойынша тар мамандануы. Шағын кәсіпорындар шектеулі номенклатурада өнімдер өндіреді және біртегісінде жоғары өнімділікпен ерекшеленетін тармамандандырылған құрал-жабдықтарды қолданады. Ол қысқа мерзімде өндіріс технологиясын және өндірістік үрдісті интенсификациялауға ғана емес, сондай-ақ, негізгі құралдардың ұдайы өндіріс үрдісін өзгертуге мүмкіндік береді. Шағын кәсіпорындар инфрақұрылымдық бөлімшелер құруға көп шығын жұмсауды қажет етпейді, яғни, көлік шаруашылығын, арнайы коммуникациялар, жөндеу шаруашылығын және үлкен қоймалар ұстаудың қажеттілігі жоқ. Өндіріс көлемінің шағын болуы материалды-техникалық жабдықтауды, сондай-ақ, өнімнің дайындығына байланысты өткізуді жүзеге асыруды жылдамдатуға мүмкіндік береді. Шағын кәсіпорындар еңбек ресурстарын тиімді пайдалануда да ерекше мәнге ие болады. Әсіресе, олар қосымша жұмыс орындарын құруға, адамдарға маман ретінде өздерінің шығармашылық қабілеттіліктерін жүзеге асыруға жағдай туғызады.

Сонымен жалпы экономикалық көзқарас тұрғысынан шағын кәсіпорындардың дамуы өндірісті мамандандыру өсімін, ғылыми-техникалық прогрессті жеделдетуді, өнім өндіру мерзімін қысқартуды, шикізаттар мен дайын өнімдерді жеткізудің көлік шығындарын, жоғалтуларды азайту, еңбек және материал ресурстарын едәуір толық пайдалануды қамтамасыз етеді.

Шағын кәсіпорындардың тиімді қызмет ету мүмкіндігі ірі өндіріспен салыстырғанда келесідей бірқатар артықшылықтарымен түсіндіріледі.

- 1) Артықшылықтардың алғашқысы өнім өткізудің жергілікті нарықтарына жақындығы және тұтынушылар сұраныстарына тез бейімделумен, ірі кәсіпорындар үшін тиімсіз болған жағдайда аз партиямен өнімдер өндіру, кәсіпорынды басқарудың тиімділігі мен қарапайымдылығы және басқаларымен сипатталады.

- 2) Шағын кәсіпорындардың дамуы мен тиімді қызмет етуі бүкіл экономиканы жақсарту үшін қолайлы жағдай туғызады. Демек, бәсекелік орта

күшейеді, көптеген қосымша жұмыс орындары құрылады, тұтынушылық сектор кеңейеді, өндірістегі, саладағы және ел экономикасындағы құрылымдық қайта құру белсенді және тиімді түрде жүргізіледі, жергілікті ресурстар жақсы қолданылады, нарықты тауарлар мен қызмет көрсетулермен толықтыру тезірек болады, ел экономикасының экспорттық әлеуеті артады.

3) Шағын кәсіпорын құра отырып қызметін жүзеге асыратын кәсіпкерлер немесе шағын кәсіпкерлік кәсіпкерлікті ұйымдастырудың әдістері мен нысандарын, білімдерін меңгерудің өзіндік мектебі болып табылады. Сонымен қатар, кәсіпкерлердің шығармашылық қабілеттерін дамыту, еркін өндірістік қорларды пайдаланудың тиімді тәсілі ретінде қарастырылады. Шағын кәсіпорындар тұтыну сферасында ғана емес, сондай-ақ, соңғы өнімді шығару үшін қажетті жекелеген түйіндер, бөлшектер, жартылай фабрикаттар, шағын механизмдер мен басқа да еңбек заттарын өндірушілер ретінде де тиімді. Ал, оларды ірі кәсіпорындардың өздері өндіруі тиімсіз болып табылады. Сондықтан оларды өндіруді келісім-шарт бойынша шағын кәсіпорындарға тапсырады.

4) Шағын кәсіпорындар қоғамдық өндіріс үрдісінде қосымша еңбекті енгізеді, ал ол жаңа құндылықтар құрады, ұлттық байлық пен ұлттық табысты көбейтеді.

Сонымен қатар шағын кәсіпорынның келесідей артықшылықтарын қарастыруға болады:

1. Тәуелсіз жұмыс істеу . Шағын фирмалардың көбі басқару иерархиясын сақтамайды. Бұл ынталы да жігерлі кәсіпкерге іс-әрекет бостандығын береді .

2. Икемді әрі тез шешімдерді қабылдау мүмкіндігі. Ірі корпорацияларға қарағанда шағын бизнестегі басқару шешімдерін қабылдау құрылымы оңтайландырылған, бұл болып жатқан өзгерістерге дер кезінде әрекет ету мүмкіндігін береді.

3. Жергілікті жағдайға икемді болу . Шағын бизнес жергілікті нарықтың сұраныстарын, салттарын, әдеттерін зерттеуге толық икемделген.

4. Операциялық шығындары төмен болады. Жалақы қоры біршама төмен, жабдықты сатып алу көп инвестицияны талап етпейді , басқаруға арналған шығындар азаяды .

5. Материалды табысқа тез жету мүмкіндігі. Сіз бір мезгілде жалақыны да, бизнестен түсетін үлесіңізді де аласыз.

6. Ұзақ мерзімді пайдалар. Егер ісі оңға басса, кәсіпкер өз ісін керек болған кезде тез әрі тиімді сата алады.

7. Бірнеше мамандықты алып жүру. Көп адам әмбебап болуға тырысады (қаржы маманы , менеджер т.с.с.).

8. Өзіндік немесе дербес нарық артықшылығы. Әдетте ірі бәсекелес компаниялардың іс-әрекеттері бас кеңселері қарастырған процедураларға тәуелді болады. Шағын бизнес оларға қарағанда ширақ келеді, әсіресе нарық белгілі бір шарттарға немесе белгілі бір мерзімге байланысты болған жағдайда.

9. Кәсіпкерлік рухты сақтай білу. Дүниежүзілік статистикаға жүгінсек шағын фирмалардың инновациялық, кәсіпкерлік рухы өте жоғары болады, оған

заманауи салаларда (электроника, гендік инженерия, компьютерлер) шағын бизнестің басым болуы дәлел болады.

Нарықтағы бәсекелік ортаға әсер ету көзқарасы тұрғысынан оны қалыптастыруға мүмкіндік беретін немесе кедергі келтіретін факторлардың негізгі үш тобын бөліп көрсетуге болады. Оларға келесілер жатқызылады:

- өнеркәсіптік құлдырау немесе онымен қатар жүретін өндірістегі дағдарыстық құбылыс;
- инфляция және қаржылық тұрақсыздық;
- халық шаруашылық салаларындағы институционалдық қайта құру.

Шағын кәсіпкерлік субъектілерін зерттеу нәтижесінде нарықтық қатынастар жағдайында олардың дамуын шектейтін келесі факторлар анықталды:

- қаржылық (бюджеттік шектеу, коммерциялық несие пайызы, салық саясаты);
- инфрақұрылымдық (көліктік тарифтер, қойма шаруашылығының болуы, шикізат сатып алу үшін айналым қаражаттары);
- технологиялық (ассортимент құрылымы, жұмыс күшінің біліктілігі, құрал-жабдықтарды жиі жөндеу);
- сатып алушылық (төлемсіздік, сату шарттары және тағы басқалары).

Сонымен, нарықтық экономика жағдайында шағын кәсіпорындардың тиімділігін қамтамасыз ететін негізгі артықшылықтарын қарастыра келіп, олардың ең маңызды дегендерін келесі түрде бөліп көрсете аламыз(қосымша Ж):

- икемділігі және нарық конъюнктурасындағы өзгерістерге тез әсер ету қабілеті, өндірілетін өнімдердің тұтынушылар талғамына сай тез бейімделу мүмкіндігі;
- ірі кәсіпорындармен салыстырғанда олардың ғылым мен техниканың соңғы жетістіктерін тиімді және жедел енгізе отырып жоғары нәтиже алуға ұмтылуы;
- жергілікті ресурстарды пайдалану мен жергілікті нарықта қызмет етуі;
- кәсіпорынды басқарудың қарапайымдылығы, ірі бюрократиялық құрылымның болмауы;
- жұмыскерлердің және кәсіпорын басшысының жоғары нәтижеге жетуге деген ортақ мүдденің болуы; мотивацияның жоғарылығы;
- ірі өндіріспен тиімді өзара әрекетте болу мүмкіндігі, яғни, ірі кәсіпорындармен қосалқы бұйымдар мен бөлшектерді өндірушілер және жеткізушілер ретінде әріптестік қатынаста болу;
- кәсіпкерлік қызметті жүзеге асыру үшін қажетті бастапқы капиталдың және жұмсалатын шығындардың салыстырмалы түрде аз болуы;
- өндірісті жаңарту, жаңашылдықты енгізу, жаңа идеяларды жүзеге асыруға икемділігі.

Мұның барлығы шағын кәсіпорындардың басымдылығы мен артықшылығын көрсетсе, оның бірқатар кемшіліктері де бар екендігін айта кету қажет. Олардың ішінен ең негізгілері ретінде келесілерді атауға болады:

- тәуекел деңгейінің жоғары болуы;
 - техникалық артта қалушылық, жоғары ресурс және энергия сиымдылықтылық;
 - ресурстық, қаржылық және материалдық-техникалық базаның жеткіліксіздігі;
 - өткізу нарықтарының тарлығы және әлемдік стандарттарға сай өнім өндіру мүмкіндігінің төмендігі;
 - қызметкерлер біліктілігінің айтарлықтай жоғары деңгейде болмауы және бір адамның бірнеше қызметті қатар атқару мүмкіндігі;
- қосымша қаражаттар тарту және несие алу мүмкіндігінің төмендігі.

Шағын кәсіпорындардың экономикадағы ролін қарастырғанда біз олардың жоғарыда аталған артықшылықтары мен басымдықтарынан негізге ала отырып анықтауымыз қажет. Шағын кәсіпорындар нарықтың өзгермелі қажеттіліктеріне тез бейімделетіндіктен, құрылымдық өзгерістердің салдарларын азайтатындықтан, саяси және әлеуметтік тұрақтылықты қамтамасыз ететіндіктен, сондай-ақ, техникалық және ұйымдастырушылық жаңашылдықтарды пайдаланатындықтан, айсақтық дамуға елеулі үлес қосатындықтан маңызды әлеуметтік-экономикалық мәнге ие болады.

Шағын кәсіпорындардың ел экономикасындағы ролін келесі факторлармен де анықтауға болады:

- 1) дара кәсіпкерлер мен шағын кәсіпорындардың нарықтық экономика субъектілерінің жалпы санындағы үлесі;
- 2) өнім өндіруде (жұмыс орындау, қызмет көрсетуде) , жалпы ішкі өнімді құрудағы шағын кәсіпорындардың қосқан үлестерімен;
- 3) республикалық және жергілікті бюджеттерді қалыптастыруда шағын бизнес субъектілерінің салған салымдарымен;
- 4) еңбекке жарамды халықтың шағын кәсіпорындарда жұмыспен қамтылғандарының санының өсуімен, жұмыссыздар санын қысқартуға қосқан үлестерімен;
- 5) нарықтың тұтыну тауарларымен (жұмыстармен, қызмет көрсетулермен) толығуымен, халықтың қажеттіліктерін қанағаттандыруды жақсартумен;

кәсіпорынды басқару тәжірибесін жинақтаумен, өзінің жеке ісін бастауды жүзеге асырумен және тағы басқаларымен.

Қазақстан Республикасында шағын кәсіпорындардың дамуына әсер ететін келесі негізгі проблемаларды бөліп көрсетуге болады:

- 1) Салық саясатының жетілмегендігі немесе шағын кәсіпорындар үшін салықтық ауыртпалықтардың жоғары болуы. Мұндай жағдай шағын кәсіпорындардың заңды бұзуға жол беруіне және «көлеңкелі» секторға өтуіне мәжбүрлейді. Негізінен салық саясаты шағын бизнесті дамытудың ынталандырушы факторы бола отырып, оның өміршеңдігі мен табысты қызмет

етуін қамтамасыз етуі қажет. Осы мақсатта әлемде шағын кәсіпорындардың өсу қарқынын арттыруға мүмкіндік беретін шаралар кешені қолданылады, яғни, кәсіпорындардың мөлшеріне қарай салықтардың шекті ставкаларын кезең-кезеңімен азайтудан бастап, салықтық жеңілдіктер аясын кеңейтуге дейінгі көптеген іс-шараларды қамтиды.

2) Өзінің жеке ісін бастаған кәсіпкерлер және шағын кәсіпорындар басшыларының бастапқы капиталды қалыптастыру, қаржылық қолдау көздерінің болмауы немесе қаржылық проблемалар. Банк секторының беретін несиелері көбінесе жоғары пайыздық ставкалар мен қысқа мерзімде қайтару қажеттігіне байланысты шағын бизнес субъектілерінің барлығы бірдей қол жеткізе алмайды. Коммерциялық банктер өз кезегінде тәуекелдің жоғары болуына және кепілдіктің болмауына байланысты шағын бизнесті қаржыландыруға ынталылық танытпайды.

3) Шағын кәсіпорындарды құру кезінде және қызметін жүзеге асыруда шамадан тыс реттеудің, тіркеу-лицензиялық тәртіптің жүйесіздігі. Осыған байланысты кәсіпкерлік қызметті жүзеге асыруда, әсіресе, бастапқы кезеңінде әртүрлі әкімшілік кедергілердің артуы байқалады. Сондықтан бұл мәселеге мемлекет тарапынан реттеу мен қолдаудың нақты жолдарын қарастырудың маңыздылығы жоғары. Сарапшылардың бағалауы бойынша бірінші жылы құрылған барлық шағын және орта кәсіпорындардың 40 пайызға жуығы жабылса, қызметінің үшінші жылында 60 пайызға жуығы дағдарыс жағдайында тұрады екен. Демек, барлық кәсіпорындардың 15-20 пайызы ғана қалады .

Кәсіпкерлікті қолдау инфрақұрылымының жеткілікті деңгейде дамымауы. Халықтың шағын бизнесті қолдау бойынша жүргізіліп отырған шаралар, заңнамалардағы өзгерістер туралы аз хабардар болуы. Шағын бизнесті қолдау орталықтары мен инфрақұрылымдардың қызметтерін кәсіпкерлердің барлығы бірдей толық көлемде қолдана бермеуі, сондай-ақ, бизнес-инкубаторлар, технологиялық бизнес-инкубаторлар, технопарктер мен технополистер қызметінің жоғары деңгейде оң нәтижесін бермей отырғандығы да шағын кәсіпорындардың дамуы мен тиімді қызмет ету жолындағы кедергілердің бірі деп айтуға болады.

Шағын кәсіпорындардың қаржылық – шаруашылық қызметтерін ақпараттық қамтамасыз етудің қазіргі қажеттілігін ескере отырып, аталған мәселені шешудің мақсатында, заңды тұлғалар сияқты жеке кәсіпкерлер де бухгалтерлік есепті жүргізу қажет екені дәлелденді. Осыған байланысты «шағын кәсіпорын» категориясының бухгалтерлік негіздері мен құқықтарын өңдеу негізінде, бухгалтерлік есептің теориялық негіздері мен қолданыстағы заңнамаларға сәйкес шағын кәсіпорынға келесідей анықтама ұсынылды.

Шағын кәсіпорын – бухгалтерлік есептің жеңілдетілген жүйесі жатқан ақпаратпен қамтамасыз ету негізінде, активердің баланстық құны, өткізілген тауарлардан (жұмыс, қызмет) түсімдер, жұмыскерлердің орташа саны, құрылтайшылардың құрамын тіркеу бойынша шектеуі бар, қызметінің негізгі мақсаты табыс тарту болып табылатын, анықталған мүліктік кешен түрінде

жеке меншік базасында өздігінен реттейтін экономикалық субъект болып табылады.

Жекелеген дамыған елдерде шағын кәсіпкерлік өнеркәсіп өндірісінің 50-70 пайызын құраса, онда жұмыспен қамтылғандардың саны 60-80 пайыз аралығында. Біздің елімізде де қазіргі таңда экономиканың аталмыш секторындағы субъектілердің саны күн санап өсуде және оның дамуына басым көңіл бөлінуде. Елбасы ұсынған "Қазақстан-2050" стратегиялық даму бағдарламасының бөлімдерінің бірі елдегі шағын кәсіпкерлікті дамыту болып табылады [11]. Республикамызда нарықтық қатынастарды қалыптастырудағы маңызды міндеттердің бірі – шағын кәсіпкерлікті дамыту. Шағын кәсіпорындар экономиканың құрылымдық қайта құруын жеделдетеді, тұтынушылардың сұранысына жедел әрекет етеді. Республикада шағын және орта бизнестің дамуы мен қызмет жасауына қажетті ұйымдастырушылық, экономикалық және құқықтық шарттарды қалыптастырудың алғашқы қадамдары жасалуда. Кәсіпкерлік мөлшері оның маманданған саласына байланысты, оның технологиялық маңыздылығымен, тиімділік қызметімен жасалады. Жоғары капитал көлемімен өндіріс саласы бар және көп мөлшерде кәсіпорын қажет емес, өндірісін дамыту үшін шағын кәсіпкерлік те жеткілікті, олар бизнес жүргізуге өте тиімді әрі қолайлы болып келеді.

Ғылыми – техникалық үрдістің тұрақтылығы өндіріс болып танылады. Әсіресе ірі компаниялар өздерінің зор материалдарымен, қаржыларымен, еңбек ресурстарымен, біліктілік мамандарымен жайғастырады. Осы сәтте технологиялық үрдісті анықтайтын ірі масштабтық ғылыми – техникалық өңдеулер жүргізеді.

Қазіргі таңда шағын бизнестің өсуі алда келеді. Әсіресе көптеген жұмысшылардың кооперациясы және құралдардың көп көлемі, маңызды капиталды қажет ететін сферада. Өндірістің шағын формаларын тиімді қызметтендіру ірі өндіріспен салыстыру бойынша олардың артықшылықтарымен анықталады:

- клиент сұраныстарына ие болу және жергілікті нарыққа жақын болу; шағын партиямен өндіру (ірі фирмалар үшін тиімді емес);
- басқарудың артық звеноларын шегеру.

Шағын өндіріс жеке тұтыну мен өндіріс сұранысын жүзеге асыруға мүмкіндік жасайды. Шағын бизнес кәсіпкерліктегі өндірісті дамыту экономиканы қалпына келтіру үшін жағымды жағдай туғызады, өйткені бәсекелік орта туады, қосымша жұмыс орындары құрылады, құрылымдық қайта құру белсенді жүреді және тұтынушылық сектор кеңейеді. Сонымен қатар, шағын бизнесті дамыту жақсы жергілікті шикізат ресурстарын қолданумен экспорттық әлеуетті көтеретін қызметтер мен тауар нарығын жүргізеді [12]. Барлық шағын кәсіпкерлікті екі топқа бөлуге болады:

Бірінші топ - ірі бизнеспен байланысты тікелей және жанама кәсіпорындар. Олар заңға сәйкес, ірі кәсіпорындардың келісім – шарты бойынша жұмыс істейді. Осы кәсіпорын тобының ерекшелігі:

- шектеулі ортадағы өндірісті мамандандыру;
- ірі кәсіпорындарға өз ресурстарын үнемдеуге мүмкіндік беретін өндірістің төмен шығындары;
- модельдерді ауыстыруға өндірістің икемділігі.

Сонымен, ғылыми – техникалық үрдістің жаңа кезеңіндегі шағын бизнес кәсіпкерлігі ірі фирмалар үшін экспериментатор ретінде, екінші жағынан – ірі кәсіпорынмен құрылған жаңа тауарларға қызмет көрсететін фирма ретінде орын алады.

Екінші топта – нарықта бір – бірімен және ірі кәсіпорындарымен бәсекеге түсетін шағын бизнес кәсіпорындары жатады. Осы топтың ерекшелігі:

- нарық қажеттілігіне тез қимыл жасау және тауар мен қызмет сұранысын қанағаттандыру;
- ірі фирмалар үшін тиімді емес әртүрлі себептер бойынша ерекшеліктерді толтыру;
- нарықты жоғары бағамен жариялайтын ірі фирмалардың бағалық саясаты.

Шағын бизнес көптеген экономикасы дамыған елдерде маңызды рөл атқарады. Әсіресе, Еуропа қоғамдастарында, АҚШ және Жапонияда шағын кәсіпкерлік белсенділер жалпы санының 50 % - ын құрайды.

Қазақстанда шағын кәсіпкерлік болып, маңызды әрі төмен сандық көрсеткіштер танылады.

Жас тәуелсіздік Қазақстан құрылған күннен бастап, шағын бизнеске оның нарықтық экономикасының қалыптасуындағы маңызды рөлді атқарады, ал шағын кәсіпкерлікті дамыту және қолдау мемлекеттік экономикалық саясатта приоритетті сала деген атқа ие болды. Бірақ Қазақстанда осы сектордың әлеуметтік – экономикалық дамуына әсері қатты деп деп те айту қиын. Батыс Еуропаның кешенді дамыған елдерінде, Америкада және Оңтүстік Шығыс Азияда оның үлесі ЖІӨ - нің жартысына тиесілі. Біздің елімізде шағын кәсіпкерлік іскерлік өмірдегі динамикалық даму үрдісі келеді.

Мемлекеттік қолдаудың маңызды бағыты шағын және орта кәсіпкерлікті қолдау инфрақұрылымын дамыту болып табылады. Бұл үшін арнайы құрылған ұйымдар арқылы қаржылық, ақпараттық-талдамалық және материалдық-техникалық қолдауды қамтамасыз ету бойынша функциялар орындалады.

«Бизнестің жол картасы 2020» бағдарламасы белсенді іске асырылуда, ол ілеспе Үдемелі индустриялық-инновациялық дамыту мемлекеттік бағдарламасы ретінде жалпы кәсіпкерлердің арасында табысты және сұранысқа ие болды.

«Бизнестің жол картасы 2020» бағдарламасы (бұдан әрі - Бағдарлама) төрт бағыт бойынша жүзеге асырылады: жаңа бизнес-бастамаларды қолдау; кәсіпкерлік секторды сауықтыру; кәсіпкерлердің валюталық тәуекелдерін төмендету; кәсіпкерлік әлеуетті күшейту.

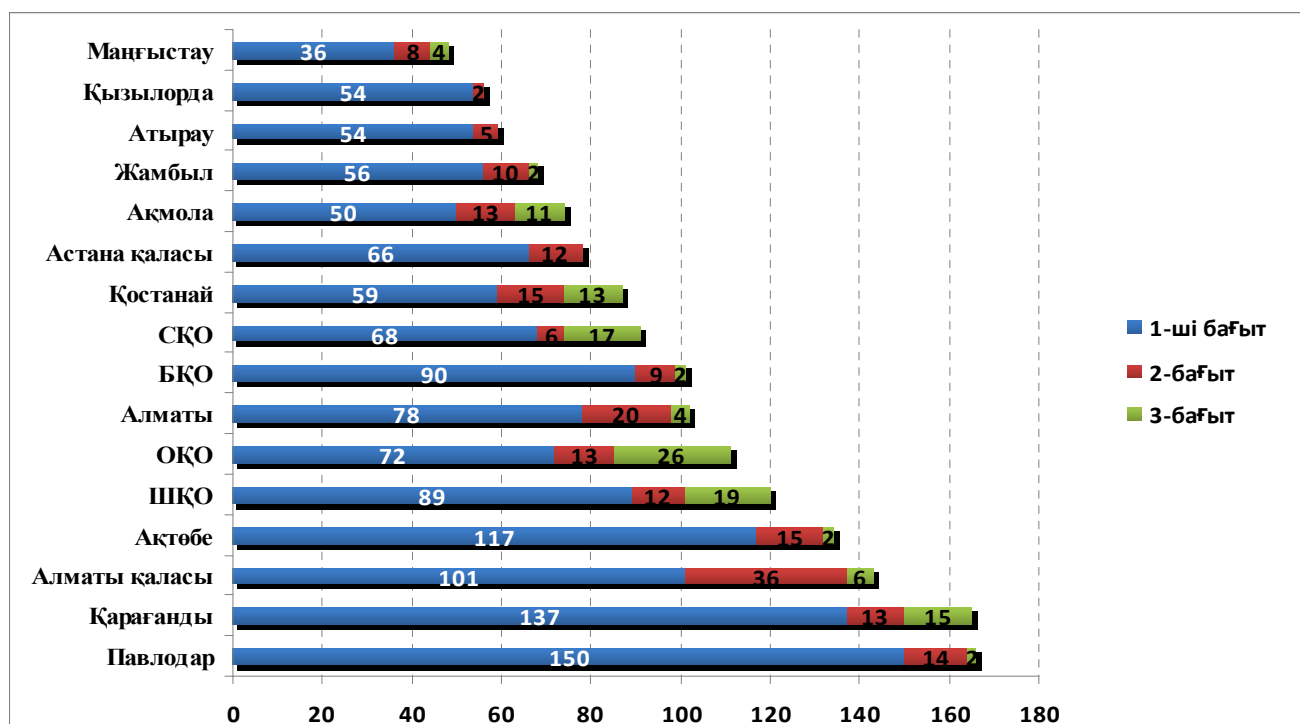
Жалпы, қазіргі уақытта «Бизнестің жол картасы 2020» бағдарламасының қолдау шараларымен шамамен 30 мың кәсіпкерлер қамтылды.

2012 жылғы 2 шілдедегі жағдайы бойынша Бағдарламаның барлық 3 бағыты бойынша субсидиялауға жалпы кредит құны 503,06 млрд. теңге болатын 1603 жоба мақұлданды.

- 1-ші бағыт бойынша жалпы кредит құны 248,38 млрд. теңге болатын 1277 кәсіпорын мақұлданды, 994 субсидиялау шартына қол қойылды;

- 2-ші бағыт бойынша жалпы кредит құны 167,497 млрд. теңге болатын 203 кәсіпорын мақұлданды, 162 субсидиялау шартына қол қойылды;

- 3-ші бағыт бойынша жалпы кредит құны 87,19 млрд. теңге болатын 123 кәсіпорын мақұлданды, 99 субсидиялау шартына қол қойылды;



Сурет 1 - Өңірлер бөлінісінде субсидиялау

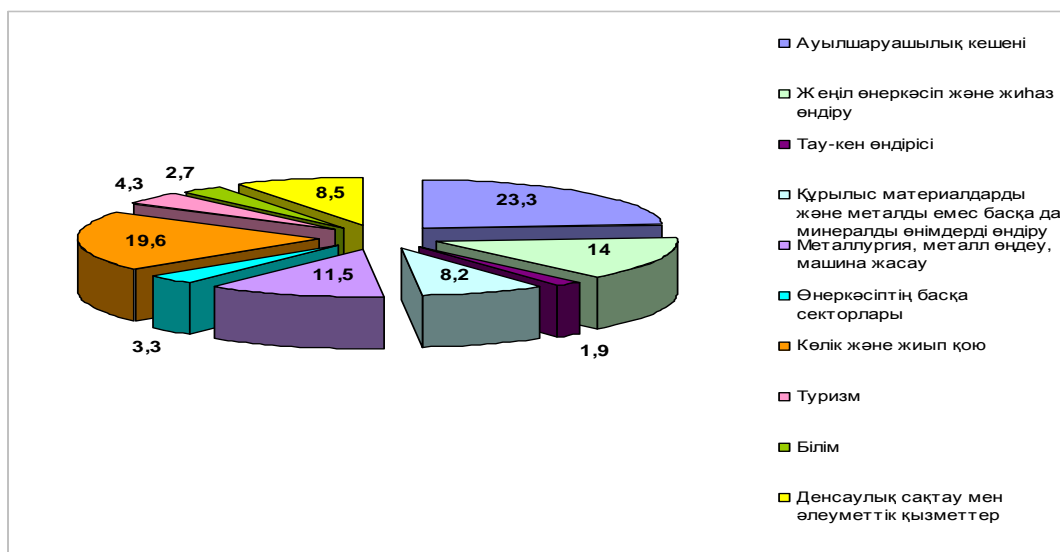
Ескерту - [13] мәлімет негізінде автормен құрастырылған

Бағдарламаның үш бағыты шеңберінде субсидиялауда мақұлданған жобалардың ең көбін мына облыстарға жатқызуға болады: Павлодар, Қарағанды, Ақтөбе, облыстары және Алматы қаласы, оларға шамамен 37,9 % (608 жоба) жобалардың үлесі келеді.

Мақұлданған жобалардың ең азы Қызылорда (56 жоба) және Маңғыстау (48 жоба) облыстарына келеді.

Кредиттер бойынша кепілдік беру үшін жалпы құны 14,32 млрд. теңге болатын 56 өтінім мақұлданды. Жалпы кредит құны 10,71 млрд. теңге болатын 40 жоба бойынша кепілдік шартына (бұдан әрі – КШ) қол қойылды.

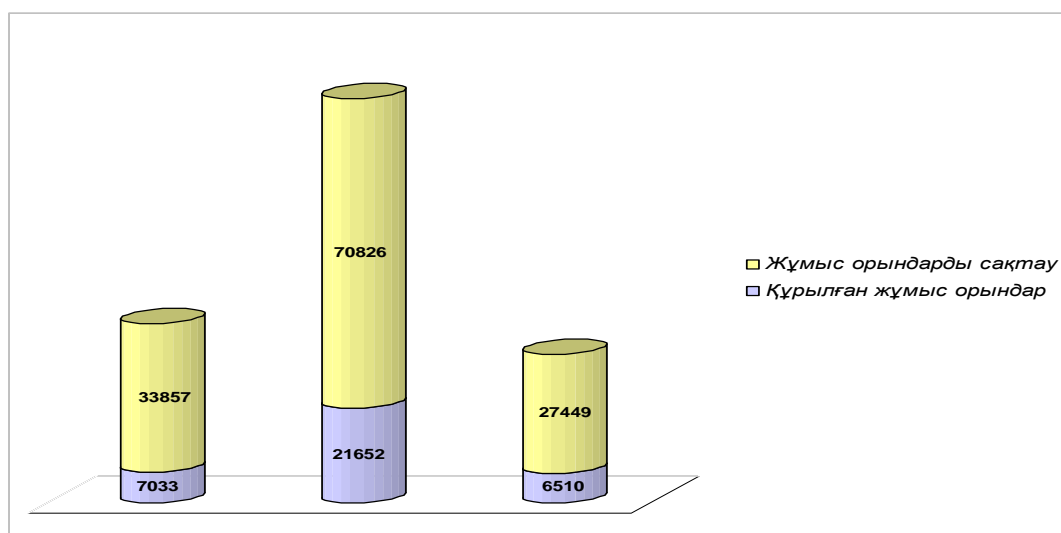
Қол қойылған КШ ең көбі Ақтөбе, Оңтүстік Қазақстан және Қостанай облыстарына келеді.



Сурет 2 - Салалар бойынша Бағдарламаның жобалар құрылымы

Ескерту - [13] мәлімет негізінде автормен құрастырылған

Салалық бөліністе жобалардың ең көбі өңдеуші өнеркәсіпте (48,7%) іске асырылады. Денсаулық сақтау мен әлеуметтік қызметке - 17,9%, көлік және қоймаға жинауға - 12,8%, ауыл, орман және балық шаруашылығына - 10,3%, білім беруге және тұру және тамақтандыру қызметтеріне - 5,1% келеді.



Сурет 3 - 2010-2012 жылдардағы жұмыс орындардың саны

Ескерту - [13] мәлімет негізінде автормен құрастырылған

Бағдарламаны іске асырудың әлеуметтік-экономикалық тиімділігі қазіргі уақытқа қолданыстағы 132 мың жұмыс орнының сақталғаны, 35 мыңнан астам жұмыс орнының құрылғаны болып табылады.

Қазіргі уақытта инвестицияларын жалпы сомасы 49,01 млрд. теңге болатын 263 кәсіпорындар үшін құрылыс және өндірістік инфрақұрылымды қайта құру жүзеге асырылуды, атап айтқанда, қайта құрылған жолдар – 48,5 шақырым, салынған жолдар – 81,83 шақырым, темір жолдар – 16,5 шақырым, жүргізілген электр желілері – 364 шақырым, қайта құрылған электр желілері – 10,4 шақырым, жеткізілген су құбырлары – 70,53 шақырым, кәріздер – 54,45 шақырым, газ құбырлары – 41,9 шақырым, жарықтандырулар – 23,4 шақырым, телефондандырулар – 35,49 шақырым, жылу желілер – 9,65 шақырым, орнатылған трансформаторлық кіші станциялар – 26 бірлік.

Алматы және Оңтүстік Қазақстан облыстарында бұрын жұмыс істеген ірі кәсіпорындар және өнеркәсіптік аймақтар базасында индустриалдық аймақтар ұйымдастыру бойынша жұмыстар басталды.

Салықтық әкімшілендіруді одан әрі жетілдіру бойынша жұмыс жалғасуда. Ағымдағы жылы салық есептілігін 30%-ға қысқарту бойынша қосымша шаралар әзірленді, бұл бизнестің есептілігін беру уақыты мен шығындарын азайтуға мүмкіндік береді.

Бизнес-ахуалды жақсартуға және артық әкімшілік кедергілерді жоюға, оның ішінде лицензиялаумен және рұқсат берумен байланысты ауырпалықты азайтуға бағытталған кәсіпкерлікті және рұқсат беру жүйесін реттеу саласында бірқатар реформалар қабылданды.

Қазақстан Республикасы Статистика агенттігінің деректері бойынша *2012 жылғы 1 маусымдағы*, белсенді жұмыс істейтін субъектілерінің саны және өнім шығарылымы (салыстырмалы бағаларда) сияқты Қазақстандағы шағын және орта бизнестің жай-күйін сипаттайтын негізгі индикаторлардың өсуі байқалды.

Тіркелген ШОК субъектілерінің саны осы күнге 1 495 976 бірлікті құрады, оның ішінде 234 538 - шағын және орта кәсіпкерліктегі заңды тұлғалар (жалпы санның 15,7%), 1 064 519 жеке кәсіпкерлер (71,2%) және 196 919 - шаруа (фермер) қожалықтары (13,1%).

ШОК белсенді жұмыс істейтін субъектілерінің саны республикада өткен жылғы тиісті кезеңмен салыстырғанда *23,6% ұлғайғанын* және 839 345 бірлікті құрағанын көрсетті, оның ішінде 62 207 - шағын кәсіпкерліктегі заңды тұлғалар (жалпы санның 7,4%) және 7 613 - орта кәсіпкерліктегі заңды тұлғалар (0,9%), 589 640 жеке кәсіпкерлер (70,3%) және 179 885 - шаруа (фермер) қожалықтары (21,4%) (*Қосымша А - Қосымша Е*).

Тіркелген ШОК субъектілерінің жалпы санындағы ШОК белсенді субъектілерінің үлесі – 56,1% құрайды (*Қосымша Б*).

ҚМ СК деректері бойынша белсенді жұмыс істейтін жеке кәсіпкерлердің ең көп саны Оңтүстік Қазақстанда – 63 076 (10,7%), Шығыс Қазақстан облысында – 55 122 (9,3%), Алматы облысында – 56 288 (9,5%), Алматы қаласында – 78 232 (13,3%) шоғырланған.

Белсенді жұмыс істейтін шаруа (фермер) қожалықтарының едәуір бөлігі Оңтүстік Қазақстанда – 66 640 (36,9%), Алматы облысында – 51 805 (28,2%), Жамбыл облысында – 15 496 (8,6%), Шығыс Қазақстан облысында – 15 217 (8,3%) белгіленген.

Республиканың барлық өңірлерінде ШОК белсенді субъектілер санының ұлғайғаны байқалды. Мұндай жағдай облыстар бөлінісінде былайша көрсетіледі: Атырау облысында олардың саны 21,0% өсті, Маңғыстау облысында – 20,0%, Қызылорда облысында – 28,9%, Батыс Қазақстан облысында – 20,0%, Ақтөбе облысында – 30,5%, Солтүстік Қазақстан облысында – 23,6%, Павлодар облысында – 24,6%, Жамбыл облысында – 25,5%, Қостанай облысында – 24,2%, Алматы облысында – 21,0%, Оңтүстік Қазақстан облысында – 19,4%, Шығыс Қазақстан облысында – 25,2%, Қарағанды облысында – 24,0%, Ақмола облысында – 21,9%. Астана және Алматы қалаларында – 32,9% және 25,5% өскені байқалды (*Қосымша А - Қосымша Е*).

Талданатын кезең бойынша ШОК жұмыспен қамтылғандардың саны өткен жылғы тиісті кезеңмен салыстырғанда 6,5% ұлғайды және 2650,6 мың адамды құрады, оның ішінде 739 034 - шағын кәсіпкерліктегі заңды тұлғалар (жалпы саннан 27,9%) және 652 825 орта кәсіпкерліктегі заңды тұлғалар (24,6%), 877 448 жеке кәсіпкерлер (33,1%) және 381 298 - шаруа (фермер) қожалықтары (14,4%) (*Қосымша А - Қосымша Е*).

Мұндай жағдай облыстар бойынша былайша көрсетіледі: ШОК жұмыспен қамтылғандар санының ұлғаюы Жамбыл облысында (2,2%), Ақмола облысында (4,5%), Алматы облысында (1,3%), Қарағанды облысында (5,8%), Қостанай облысында (9,3%), Қызылорда облысында (9,0%), Оңтүстік Қазақстан облысында (6,6%), Солтүстік Қазақстан облысында (9,9%), Шығыс Қазақстан облысында (9,6%), Маңғыстау облысында (3,1%), Павлодар облысында (5,3%), Атырау облысында (4,4%), Батыс Қазақстан облысында (4,9%) және Ақтөбе облысында (7,5%) және Астана қаласында (9,2%) және Алматы қаласында (9,5%) байқалды (*Қосымша А - Қосымша Д*).

ШОК субъектілерінің өнім шығарылымы (салыстырмалы бағаларда) өткен жылмен салыстырғанда 2012 жылғы қаңтар-мамырдағы жедел мәлімет бойынша 2,9% ұлғайды және 2270,2 млрд.теңгені құрады, оның ішінде 617,6 млрд. теңге (27,2%) - шағын кәсіпкерліктегі заңды тұлғалар және 13,08,3 млрд.теңге (57,6%) орта кәсіпкерліктегі заңды тұлғалар, 307,8 млрд.теңге (13,6%) жеке кәсіпкерлер және 36,3 млрд.теңге (1,6%) - шаруа (фермер) қожалықтары (*Қосымша А - Қосымша Е*).

Көрсетілген кезеңде ШОК субъектілерінің өнім шығарылымының (салыстырмалы бағаларда) ұлғаюы барлық облыстарда байқалды: Атырау облысында (2,0%), Алматы облысында (1,6%), Қарағанды облысы (1,9%), Қостанай облысында (1,7%), Ақтөбе облысында (2,9%), Шығыс Қазақстан облысында (3,5%), Қызылорда облысында (2,1%), Павлодар облысында (2,7%), Оңтүстік Қазақстан облысында (3,1%), Ақмола облысында (2,8%), Батыс Қазақстан облысында (2,0%), Солтүстік Қазақстан облысында (3,2%), Жамбыл

облысында (1,9%), Маңғыстау облысында (1,1%) және Астана қаласында (3,5%) және Алматы қаласында (4,0%) (Қосымша А - Қосымша Д).

Салалық бөліністе 2012 жылғы қаңтар-мамыр ШОК субъектілері шығарған өнімдердің жалпы көлеміндегі үлесін бөлу келесі нұсқада көрсетіледі: өнеркәсіпке – 23,1%, көтерме және бөлшек саудаға, автокөліктер мен мотоцикл-дерді жөндеуге – 23,6%, құрылысқа – 17,0%, ауыл, орман және балық шаруашы-лығына – 4,9%, жылжымайтын мүлікпен операцияларға – 3,6% және басқа салаларға – 27,8% .

1-кестеде көрсетілген деректер 2006-2010 жылдары Қазақстан Республикасындағы жалпы ішкі өнімнің (ЖІӨ) 40%-ға өскенін (2006ж. – 10 214 млрд.теңге, 2011 ж.– 27 334 млрд.теңге.), сонымен бірге шағын және орта кәсіпкерлік субъектілерінің өнім шығарылымы 4 есеге өскенін көрсетті.

Кесте 1- 2006-2011 жылдары Қазақстан Республикасындағы жалпы ішкі өнімнің ішіндегі ШОК субъектілері шығарған өнімдердің үлесі

	2006ж.	2007ж.	2008ж	2009ж	2010ж	2011ж.
Жалпы ішкі өнім, млрд.тг	10 214	12 850	16 053	17 008	21 816	27 334
ШОК субъектілерінің өнім шығарылымы, млрд.тг	1 930	2 525	4 873	5 367	7 276	8 105
Ескерту - ҚР Статистикалық агенттігінің мәліметтері бойынша автормен құрастырылды [13]						

2012 жылғы 1 тоқсанда өндірілген Жалпы ішкі өнімнің көлемі (жедел деректер бойынша) 5 838 280,5 млн. теңгені құрап, 2011 жылдың тиісті кезеңімен салыстырғанда (5 162 325,0 млн.теңге) нақты көлемінің өзгеру қарқыны 5,6% ұлғайды.

Кесте 2- Салалар бойынша Қазақстан Республикасындағы жалпы ішкі өнімнің ішіндегі ШОК субъектілері шығарған өнімдердің үлесі

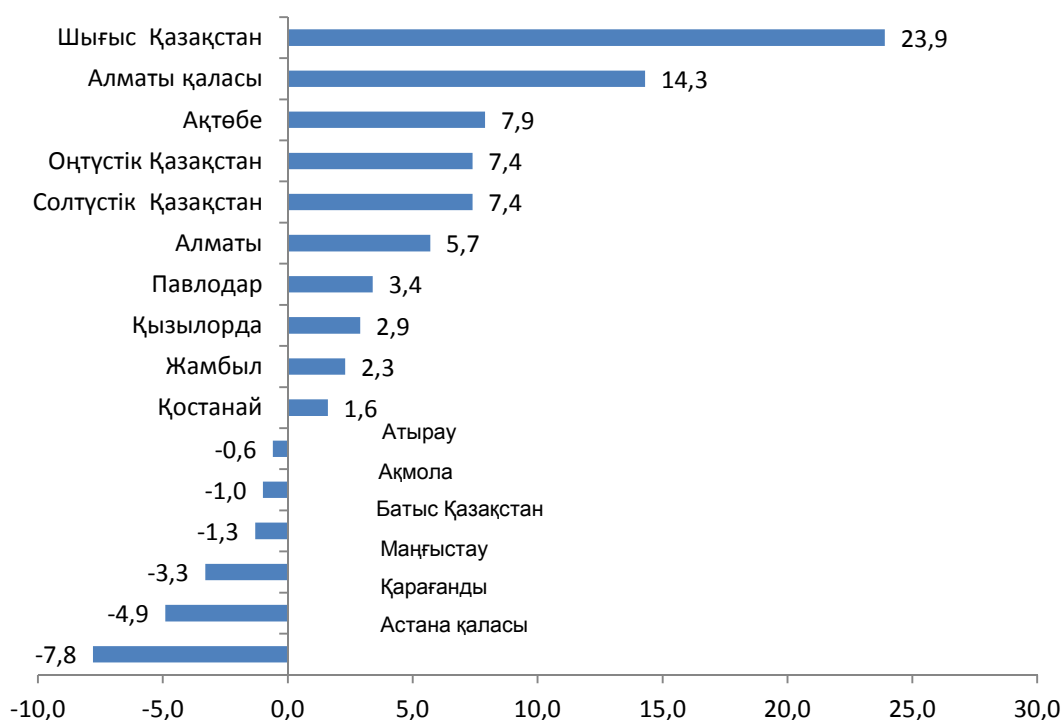
ШОК субъектілері салалар бойынша	2012ж. 1 тоқсан млн.теңге	пайызбен		
		өткен жылдың тиісті кезеңіне		қорытындыға
		нақты көлем индексі	дефлятор	2012ж. 1 тоқсаны
1	2	3	4	5
Жалпы ішкі өнім	5 976 722,5	105,6	106,7	100,0
<i>Тауарлар өндіру</i>	2 358 163,5	102,1	105,2	39,4
Ауыл, орман және балық шаруашылығы	133 624,0	95,0	113,5	2,2
Өнеркәсіп	1 967 596,5	103,0	104,9	32,9
Кен өндіру өнеркәсібі және қазу	1 143 503,3	99,6	104,5	19,2

2кестенің жалғасы

1	2	3	4	5
Өңдеу өнеркәсібі	650 928,0	108,8	104,7	10,8
Электрмен жабдықтау, газ, бу беру және ауа баптау	152 777,3	107,5	108,2	2,6
Сумен жабдықтау; кәріз жүйесі, қалдықтардың жиналуын және таратылуын бақылау	20 387,9	92,6	106,9	0,3
Құрылыс	256 943,0	99,3	103,8	4,3
<i>Қызметтер өндіру</i>	<i>3 177 112,8</i>	<i>107,8</i>	<i>109,5</i>	<i>53,2</i>
Көтерме және бөлшек сауда; автомобильдерді және мотоциклдерді жөндеу	771 368,3	113,7	101,1	12,9
Көлік және қоймалау	413 005,0	107,0	105,9	6,8
Тұру және тамақтану бойынша қызметтер	63 853,0	107,6	104,8	1,0
Ақпарат және байланыс	140 205,5	113,9	89,3	2,4
Қаржы және сақтандыру қызметі	149 167,2	101,4	108,6	2,6
Жылжымайтын мүлікпен жасалатын операциялар	551 021,9	101,8	118,5	9,3
Кәсіби, ғылыми және техникалық қызмет	342 016,7	115,4	106,2	5,8
Әкімшілік және қосалқы қызмет көрсету саласындағы қызмет	125 496,9	107,4	100,4	2,1
Мемлекеттік басқару және қорғаныс; міндетті әлеуметтік қамтамасыз ету	138 276,2	101,6	137,6	2,3
Білім беру	251 556,6	104,0	125,3	4,2
Денсаулық сақтау және әлеуметтік қызметтер	143 333,2	105,1	125,7	2,4
Өнер, ойын-сауық және демалыс	38 027,3	107,8	116,6	0,6
Өзге де қызметтер түрлерін ұсыну	45 679,1	113,3	104,2	0,7
Үй қызметшісін жалдайтын және өзі тұтыну үшін тауарлар мен қызметтер өндіретін үй шаруашылықтары қызметі	4 105,9	64,3	128,7	0,1
<i>Жалпы қосылған құн*</i>	<i>5 535 276,3</i>	<i>105,3</i>	<i>107,6</i>	<i>92,6</i>
Азық-түлікке және импортқа салынатын салықтар	441 446,2	109,7	95,9	7,4
Ескерту - ҚР Статистикалық агенттігінің мәліметтері бойынша автормен құрастырылды [13]				

Тауарлар өндірісі мен қызмет көрсетулер өндірісінің 2012 жылғы қаңтар-наурызда ЖІӨ-гі үлестері тиісінше 39,9% және 55,0% құрады. ЖІӨ-нің өндірісіндегі негізгі үлесті өнеркәсіп – 33,5% құрайды.

2012 жылғы қаңтар-мамырдағы өнеркәсіп өнімінің нақты көлем индексі 2011 жылдың тиісті кезеңімен салыстырғанда 102,3% құрады. Өндірістің өсуі республиканың 10 өңірінде байқалды. Төмендеу Ақмола, Атырау, Батыс Қазақстан, Қарағанды, Маңғыстау облыстарында және Астана қаласында тіркелді.



Сурет 4 - Өңірлер бойынша өнеркәсіп өнімі көлемдерінің өзгеруі

Ескерту - [13] мәлімет негізінде автормен құрастырылған

Шығыс Қазақстан облысында 2012 жылғы қаңтар-мамырдағы өнеркәсіп өнімінің нақты көлем индексі 123,9%-ды құрады. Мыс және қорғасын-мырыш кендерін өндіру артты, тазартылған алтын және күміс, жеңіл автомобильдер, тиындар мен медальдар, құнбағыс майының шығарылымы артты.

Алматы қаласында құнбағыс майы, сыра, шай, шоколад, жылу энергиясы және өнеркәсіптік сипаттағы қызметтердің шығарылымы артты (114,3%).

Ақтөбе облысында мұнай, мыс кендері мен қойыртпалары, пропан және бутан өндірісі артты (107,9%).

Оңтүстік Қазақстан облысында нақты көлем индексі 107,4% құрады. Уран және оның қосылыстары, бензин, керосин, газойльдер, ұн, кардо және тарақпен түтілген мақта өндірісі өсті.

Солтүстік Қазақстан облысында ұн, тазартылмаған құнбағыс майы, сүт, макарон, локомотивтерге арналған индикаторлы панельдер, жылу энергия өндірісі артты (107,4%).

Алматы облысында шылым, алкогольсіз сусындар, сыра, сүт және электр энергиясы шығарылымы артты (105,7%).

Павлодар облысында бензин, газойльдер, оттық мазут, ферросиликохром және электр энергия өндірісі артты (103,4%).

Негізінен мұнай және ілеспе газ өндіру артуы есебінен **Қызылорда облысында** нақты көлем индексі 102,9%-ды құрады.

Жамбыл облысында цемент, газойльдер, фосфорлы тыңайтқыштар, электр энергия, ферросиликомарганец және оттық мазут шығарылымы артты (102,3%).

Нақты көлем индексі **Қостанай облысында** 101,6%-ды құрады. Теміркенді қойыртпалар, құрамында алтыны бар кендер өндіру, жеңіл автомобильдер, Доре қорытпасындағы алтын және ұн өндірісі артты.

Атырау облысында өнім көлемі (99,4%) мұнай өндіру мен пропан және бутан өндірісінің азайуынан төмендеді.

Ақмола облысында нақты көлем индексі 99%-ды құрады. Құрамында алтыны бар кендер өндіру мен тазартылмаған алтын, бетоннан жасалған құрылыс конструкциялары, пластмассадан жасалған құбырлар, түтіктер өндірісі төмендеді.

Батыс Қазақстан облысында газ конденсатын өндіру және газойльдер өндірісі төмендеу есебінен нақты көлем индексі 98,7%-ды құрады.

Маңғыстау облысында мұнай және газ конденсатын өндірудің төмендеуі есебінен нақты көлем индексі 96,7%-ды құрады.

Қарағанды облысында тазартылған мыс, легірленбеген болат, жазық илек, тазартылған күміс өндірісі төмендеуінен нақты көлем индексі 95,1%-ды құрады[13].

Локомотивтер, қара металдан жасалған конструкциялар, бетон өндірудің төмендеу есебінен **Астана қаласында** нақты көлем индексі 92,2%-ды құрады.

Кәсіпкерлікті мемлекеттік қолдауға қаржыландыру мәселелері ғана емес, сонымен бірге, бизнес-ахуалды жақсарту және бизнестің дамуына кедергі болатын әкімшілік кедергілерді азайту да кіреді.

Республикада бизнес-ахуалды жақсарту бойынша жұмыс жүйелі және нақты (басым шаралармен) жүргізілуде. Біріншісіне рұқсат беру жүйесін реформалауды және мемлекеттік органдардың бақылау-қадағалау қызметін жетілдіруді жатқызуға болады.

Қазақстан жағдайында шағын кәсіпкерлікке анықтама бере отырып, шетел тәжірибелеріне де көз сала отырып, шағын бизнеске келесідей мінездеме береміз: Шағын бизнес кәсіпкерлігі деп, бір немесе бірнеше инвесторлармен құрылатын, нарықтың шектеулі үлесін алатын, барлық негізгі стратегиялық шешімдер қабылдайтын, басқару және өндіріс саласында жүргізілетін қызмет танылады.

Шағын кәсіпорындағы бухгалтерлік есепті ұйымдастырудың маңыздылығын қарастырып, шағын кәсіпорынның маңыздылығы мен экономикадағы рөлін нақтылау үшін, сонымен қатар шағын кәсіпорынның түсінігі мен анықтамасын дұрыс анықтап жүзеге асыру үшін келесі бөлімде шағын кәсіпорындардағы бухгалтерлік есепті ұйымдастырудың әдістемелік негіздерін қарастырамыз.

1.2 Шағын кәсіпорындардағы бухгалтерлік есепті ұйымдастырудың әдістемелік негіздері

Шағын кәсіпорынды дамыту қазіргі кезеңде өзекті мәселелердің негізгісі болып табылады. Шағын кәсіпкерлікті қолдау және оны дамыту арқылы экономикамызда түйіні шешілмеген көптеген мәселелерді шешу, экономиканы тұрақтандыру және экономикалық дағдарыстан шығу мүмкіндігі туындайды.

Шағын кәсіпорын капитал жинақтау қызметін атқарады, сонымен қатар қазақстан экономикасындағы әлеуметтік – экономикалық жағдайларды реттейтін механизм ретінде қарастырылады. Бірақ көптеген шағын кәсіпорындар дамуында бағыттар анықталмаған.

Осыған байланысты табыс табу және өз іс - әрекетін жүзеге асыру мақсатында тіркеуден өткен шағын кәсіпорындар төлем қабілеттілігінің төмендігіне, қаржылық тұрақсыздығына байланысты тез арада жұмыстарын тоқтатып жабылуда.

Сонымен қатар қазіргі кезеңде өндіріспен айналысатын, инновациялық аяда жұмыс істейтін Шағын кәсіпорындар деңгейінің көрсеткіші төмен болып отыр. Кейбір аймақтарда Шағын кәсіпорындардың дамуына көп көңіл бөлінбейді және де қолдау көрсетілмейді.

Шағын кәсіпорынның тиісті деңгейде дамуы және іс - әрекетін жүзеге асыру үшін кәсіпорынның есебін дұрыс ұйымдастыру қажет. Яғни Шағын кәсіпорындарда бухгалтерлік есеп жеке бөлімшелер бойынша жүргізілмей, бекітілген бір немесе екі бухгалтер есептілікті жүзеге асырады.

Осыған байланысты бухгалтер жоғары мамандандырылған, бөлімшелер бойынша есепті жүргізе алатын, алынған мәліметтерге талдау жүргізе алатын және қаржылық есептілікті құрастыра алатын маман болуы қажет.

Шағын кәсіпорындарда салық салу, бухгалтерлік есепті жүргізу және ұйымдастыру бойынша берілетін жеңілдіктерге беайланысты бухгалтерлер есепті жүргізуде қателіктер жібереді.

Яғни көптеген кәсіпорындар негізгі қызметтерінен (атқарылатын жұмыстар, көрсетілетін қызметтер, өткізілетін өнімдер) алынатын табыстарына әртүрлі мөлшерде салынатын салықтар бойынша. Сонымен қатар шағын кәсіпорындарда аналитикалық есеп жүргізілмей, барлық шығындар негізсіз есептен шығарылады. Өзіндік құнға байланысты шығындар мөлшері жоғарғы сомада көрсетіледі.

Салық жүйесіне байланысты кейбір кәсіпорындар өткізу көлемінің мөлшерін, табысын және салық бойынша өздерінің есеп мәліметтерін әдейі бұрмалап көрсетеді.

Осыған байланысты Шағын кәсіпорында бухгалтерлік есепті ұйымдастыру ары қарай жетілдіруді қажет етеді. Және де методологиялық, ұйымдастырушылық және техникалық сұрақтарды шешуде бухгалтерлердің жоғарғы біліктілігіне, жауапкершіліктілігіне байланысты болады.

Шағын кәсіпорынның құрылуына және дамуына мемлекет тарпаынан да көптеген қолдаулар көрсетілуде, атап айтатын болсақ:

- Шағын кәсіпорынның инфраструктуралық құрылымына жеңілдіктер;

- Шағын кәсіпорынмен пайдаланылатын мемлекеттік қаржылық, материалды – техникалық, ақпараттық ресурстарға, сонымен қатар ғылыми – техникалық өңдеулер мен технологиялық жаңалықтарға жеңілдіктер;

- Бухгалтерлік және статистикалық бойынша қолдаулар;

- Шағын кәсіпорындарды бекітілген жеңілдетілген тәртіпте тіркеу, олардың қызметтерін лицензиялау және олардың өнімдерін сертификаттау;

- Коммерциялық банктермен Шағын кәсіпорындарды бекітілген жеңілдік бойынша несиелеу;

- Шағын кәсіпорындардың сыртқы экономикалық қызметіне көрсетілетін қолдаулар;

- Шетел мемлекеттерімен өндірістік, ғылыми – техникалық, саудалық өзара байланыстарына көрсетілетін қолдаулар;

- Шағын кәсіпорындар мамандарының біліктілігін көтеру және дайындау жүйесін дамыту .

- Шағын кәсіпорында бухгалтерлік есепті ұйымдастыру бойынша екі топқа бөліп қарастыруға болады:

- бірыңғайланған есеп жүйесін қолдану;

- жеңілдетілген есепті қолдану.

Осыған байланысты кәсіпорын өздерінің арнайы жұмыстарында келесідей жағдайларда бухгалтерлік есеп регистрлерін өздігінен қолданулары мүмкін:

- екі жақты жазу және есептеу қағидалары негізінде бухгалтерлік есептің методологиялық негіздерін сақтау;

- синтетикалық және аналитикалық есеп мәліметтерінің өзара байланыстылығын;

- алғашқы құжаттар есебі негізінде барлық шарушылық операцияларды регистрлерде көрсету;

- шағын кәсіпорындардың бухгалтерлік есептілігін құру үшін бастапқы құжаттардың мәліметтерін жинақтау және жүйелендіру.

Бухгалтерлік есеп ақпаратының негізінде шешім қабылдаудың құрамына мыналар кіреді:

- мақсат қою;

- мүмкін альтернативтерді қарастыру;

- нақты шешім қабылдау;

- мақсатқа жету үшін әрекет жасау;

- нәтижені бағалау үшін кері байланысты пайдалану;

Шағын кәсіпорындардағы бухгалтерлердің міндеттері келесідей болып келеді:

- шаруашылық операциялар негізіндегі мәліметтерді құжаттарға уақытында тіркеп отыру;

- екі жақты жазу және есептеу қағидалары негізінде бухгалтерлік есепті жүргізу;

- өндірілген өнімнің, көрсетілген қызметтің, атқарылған жұмыстың өзіндік құнын дұрыс есетеу;

- жұмсалған шығын , түскен пайда есебін нақтылы есептеу;

- кәсіпорын жұмысына орынды және тиімді басшылық жасау бағытында дер кезінде жинақталған ақпараттармен қамтамасыз ету және т.б.

Бастапқы есеп құжаттарындағы ақпаратты қорытындылау, талдау, жинақтау және оны бухгалтерлік есеп шоттары мен қаржы есептілігінде көрсету үшін шағын орта кәсіпорындар:

а) шаруашылық операцияларды есепке алу кітабын;

б) бірнеше тізімдемелерді білдіретін бухгалтерлік есеп тіркелімін жүргізуі тиіс.

Осыған байланысты нарықтық экономика заманында бухгалтерлік есеп Шағын кәсіпорынды басқару үшін маңызды болып келеді. Шағын кәсіпорындардағы бухгалтерлік есептің маңыздылығы – бұл тиімді шешім қабылдау үшін сыртқы және ішкі пайдаланушыларды кәсіпорынның шаруашылық процестері және қызметтерінің нәтижесі туралы толық әрі нақтылы ақпараттармен қамтамасыз ету болып табылады.

Орта және шағын кәсіпорындардың бухгалтерлік есебін тиімді ұйымдастыру және нақтылы ақпараттар алу үшін есеп саясатын Қазақстан Республикасының заңнамаларына сәйкес кәсіпорынның басшылығымен дұрыс құрастырылуы керек. Кәсіпорынның басшылығымен бекітілген есеп саясаты негізінде келесідей қажетті ақпараттар алынады:

1. Тиімді шешім қабылдау үшін пайдаланушылар қажеттілігіне орынды ақпарат;

2. Жасалынған қаржылық есептілік сенімді ақпарат;

3. Кәсіпорынның ақша қаражаттарының қозғалысы және қаржылық нәтижесі, қаржылық жағдайы туралы анық ақпараттар;

4. Жағдайлар мен іс әрекеттер операцияларының экономикалық мазмұнын көрсетеді.

Өкінішке орай елімізде көптеген орта және шағын кәсіпорындарда есеп саясаты қарастырылмаған. Немесе есеп саясаты өңделмей, бейтарап, ойлаусыз, жан – жақты талдалмай жасалады, яғни салық инспекциялары үшін құрастырылады.

Орта және шағын кәсіпорындарды тиімді басқару үшін келесідей іс әрекеттерді жүзеге асыру қажет:

1. Кәсіпорынның есебін дұрыс ұйымдастыра білу;

2. Кәсіпорынның бәсекеге қабілеттілігін жоғарылату және басқару жүйесін жетілдіру;

3. Тұтынушылармен үнемі тығыз қарым қатынаста болу;

Кәсіпорынның қаражаттары мен ресурстарына бақылау жасау және тиімді бөлу.

Шағын кәсіпорындардың ҚЕҰС – на көшуі көптеген мәселелерді шешуге мүмкіндік береді. Ал ХҚЕС - да Қазақстанның нарықтық экономикасына сәйкес Шағын кәсіпорындарға байланысты нақтылы стандарттар қарастырылмаған. Шағын кәсіпорындар ҚЕҰС – на көшуге байланысты қаржылық есептілік пен бухгалтерлік есепті жүргізу туралы заң талаптарын дұрыс қолдану үшін, «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы» ҚР Заңын толық оқып

білуі қажет [14]. Сонымен қатар ең алдымен ХҚЕС, 1 – ҚЕҰС, 2 – ҚЕҰС қандай кәсіпорындарға қатысты екенін анықтап алу керек[15].

Шағын кәсіпорында бухгалтерлік есепті дұрыс жүргізу үшін келесілерді қарастыру қажет :

- анықтамалық ақпарат- (есепті ұйымдастыруға және есеп беруге сәйкес есептілік стандартты таңдау және оны бекіту осыған байланысты өзгерістерді енгізген күнді анықтау);
- енгізу (стандарттың себебі және мақсаты);
- анықтау (терминдерді және берілген стандарттың контекстінде ашу);
- тануға негізгі қадам;
- тануға есептелетін альтернативтік қадам (ҚЕҰС - ның барлығында емес және олардың мүмкіндігін болжауды азайту);
- есеп берудің түсініктемесін ашу (ашудың тізімін кеңейтуді болжау);
- ауыспалы жағдай (ретроспектикалық шот, барлық кезеңге емес);
- бірінші қабылдаған күн (бірақ ерте қабылдауды рұқсат етеді);
- қосымша ақпарат (иллюстрациялық мысалдар).

ҚЕҰС ортақ қаржылық есеп беруін және кішігірім баптарын қалыптастырады, яғни тез арада ақпараттарды ашады. Бизнесті жүргізу және шаруашылық операциясының есебі, әртүрлі өмір сияқты, сондықтан да жеке кәсіпорындар ақпараттарды бейнелеу мен қосымша баптарды тез арада туындатады. ҚЕҰС қарастыру белгілі бір уақытта жүргізіледі. Көптеген орта және шағын кәсіпорындар тауар топтарын нарыққа шығарған кезінде, ҚЕҰС, географиялық аудандарда әртүрлі рентабельділік нормада жұмыс істеуге көмектеседі.

ҚЕҰС–на сәйкес есеп беруді даярлау келесідей үлгілерде топтастыруға болады:

1. Есеп беруді құрумен байланысты белгілі бір мерзімді анықтау.
2. ҚЕҰС–на сәйкес есеп беруді құру барысында есеп саясатын анықтау.
3. ҚЕҰС - на өту барысында алғашқы балансты даярлау.
4. ҚЕҰС - на сәйкес көрсетілетін ақпараттардың құрамын анықтау.

Сонымен қатар кәсіпорынды менеджерлермен жедел басқару процесі барысында және сыртқы пайдаланушыларға қажетті ақпараттармен қанағаттандыру келесідей сапалылығымен сипатталады:

1. түсініктілігімен
2. тиімділігімен
3. орындылығымен
4. сенімділігімен

яғни ҚЕҰС-ы бойынша қаржылық есеп беруді құру негізінде осы жоғарыда аталған принциптері негізінде жүргізіледі және де өндірістік шығындарды басқару үшін қажетті болады.

ҚЕҰС-на өту барысында басқару аспектілері бағаланбайды. ҚЕҰС шаруашылық қызметтің барлық әртүрлі жағдайларына есеп тәсілдерін нақты жазып көрсетуге бағытталған стандарт бойынша, бухгалтерлер кәсіби ойларын жеткізіп, мынандай шарт қоя отырып, өз ойларын келесідей жеткізе алады:

сапалы, сенімді және салыстырмалы есеп беруді пайдалана отырып экономикалық шешімін қабылдайды. Осы тұрғыда ҚЕҰС бухгалтерден туындаған кез- келген сұраққа жауап бере алады.

ҚЕҰС - өтуіне байланысты кәсіби бухгалтер қаржылық есеп беру туралы мәселелерін көре білуі, кәсіпорынның болашақтағы дамуын анықтай білуі және ҚЕҰС есебімен сәйкес жеңілдетілген үлгіде көрсете білуі қажет.

ҚЕҰС есеп беруді құрастыруды кәсіби бухгалтерлер қандай есепке негізделу қажет? Бухгалтердің өзінің ойын қалыптастыру кезінде тек қана ҚЕҰС - ның текстерін жете меңгеріп ғана қоймай, сонымен қатар есеп беруді қазіргі таңға сәйкестендіріп құра білуі қажет.

«Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы» Қ.Р – ның заңына сәйкес, Қазақстан Республикасында жұмыс жасайтын заңды тұлғалар мен жеке тұлғалар, яғни шаруашылық жүргізуші субъектілері шаруашылық операция жүргізу кезінде құқықтық тәртіпке сай жауапкершілік танытып, бухгалтерлік есеп жүргізуге және ұйымдастыруға міндетті.

Есеп жұмысының көлемімен байланысты шағын бизнес кәсіпкерлерінің басшылары тиісті:

- Бас бухгалтермен негізделген құрылымдық бөлімшелер ретінде бухгалтерлік есепті құру;
- Бухгалтер лауазымына штатын енгізу;
- Бухгалтер және мамандандырылған ұйымдар орталықтандырылған бухгалтерияға бухгалтерлік есепті жүргізу келісім – шарттық бастамасын беру;
- Бухгалтерлік есепті жеке жүргізу.

Бас бухгалтер лауазымға ұйым басшысымен тағайындалады. Бас бухгалтер жауапкершілік бухгалтерлік есеп беруді, бухгалтерлік есеп жүргізуді, есеп саясатына жауапкершілік танытуды өз міндетіне алады. Шаруашылық операцияны құжаттық әзірлеу бойынша бас бухгалтердің жауапкершілігі барлық ұйымдар жұмыскерлері үшін міндетті. Бас бухгалтер өз жұмысында тек кәсіпорын басшысына бағынады. Шағын бизнес кәсіпорындарында бухгалтерлік есепті ұйымдастыру кәсіпорын есеп саясаты туралы жарғымен бекітілген құжат айналым жүйесі, бастапқы құжаттар есебін қолдану формасын құру және бухгалтерлік есеп формасын анықтау, жұмыс жоспар шотын құрудан басталады.

Шағын бизнес кәсіпорнының жұмыстық жоспар шотын өңдеу кезінде оның қолдануы бойынша Жоспар – шотымен басқарылады. Берілген жоспар шот формаларының бірыңғай журнал – ордерімен құруға негізделген[16]. Жұмыс шоттар жоспары мүлікті сақтауға, қолма – қол бақылауын қамтамасыз етуге, бас шотына негізделген бухгалтерлік есепті тіркеуінде міндеттемелер мен капитал, активтер есебін жүргізуге мүмкіндік береді.

Заңға сәйкес шағын бизнес кәсіпорны төмендегілерді қолданумен бухгалтерлік есепті жүргізуге құқылы:

- 1) Шоттар формаларының бірыңғай журнал – ордері;
- 2) шағын кәсіпорындар үшін журнал – ордерлік шот формалары;

3) Кәсіпорын мүлкінің бухгалтерлік есебінің көрсеткіштерін қолданумен бухгалтерлік есептің жеңілдетілген формалары. Көрсетілген көрсеткіштер тізімі мен олардың формалары шағын бизнес субъектілері үшін бухгалтерлік септі ұйымдастыру бойынша Типтік ақпараттарда көрсетілген.

Мұндай көрсеткіштер қатарына жатады:

- Амортизацияны есептеу, негізгі құралдар есебі ведомосі В – 1;
- Бағалығы бойынша төленетін, ҚҚС және өндірістік қорлар мен тауарлар есебінің ведомосі В – 2;
- Өндіріс шығындар есебінің ведомосі В – 3;
- Қорлар мен ақша қаражаттар есебінің ведомосі В – 4;
- Басқада операциялар есебінің ведомосі В – 5;
- Өнімді өткізу есебінің ведомосі В – 6;
- Жабдықтаушылармен есеп айырысу есебінің ведомосі В – 7;
- Еңбек ақы есебінің ведомосі В – 8;
- (Шахматка) ведомосі В – 9.

Әр ведомость ереже бойынша, бухгалтерлік есепті қолдану бойынша операция есебі үшін қолданылады.

Әр операция бойынша сомасы екі ведомосте бір кезе жазылады: біреуінде – кредиттелген нөмір көрсетілген шот дебеті бойынша, екіншісінде – дебеттелетін шот нөмірі жазылған корреспонденцияланған шот кредиті бойынша.

Жеке ведомостегі қаражаттар қалдығы бастапқы құжаттарға сәйкес келуі керек: кассалық есепте, банк выпискаларында және т.б.

Жоғарыда көрсетілген бухгалтерлік есеп көрсеткіштері кәсіпорын мүлік есебіне тәртіп қоя алады.

4) Бухгалтерлік есептің қарапайым формасы. Оны қолдану кезінде шағын бизнес субъектілері екі есеп көрсеткішін ғана қолданады: Шаруашылық қызмет есебінің кітабы (ф. К – 1) және еңбек ақы есебінің ведомосі (ф. В – 8), бұл формалар Типтік ақпаратта көрсетілген.

Шаруашылық операция есебінің тіркеу кітабы жылға ашылады және әр ай сайын жүргізіледі. Бақылау мақсатында кітаптың әр соңғы бетінде және әр айдың соңында шаруашылық операцияның айналым сомасымен есепке алынады;

5) ДЭЕМ қолданумен бухгалтерлік есеп формалары.

Жоғарыда айтып кеткендей, шағын бизнес кәсіпорындарының бухгалтерлік есепті ұйымдастырудағы *жұмыс есеп жоспарын құру*,

Шағын кәсіпорындар үшін бұл шоттардың толық құрамын пайдаланудың қажеті жоқ.

Шағын кәсіпорындардағы бухгалтерлік есеп шоттарының негізінде төмендегі шоттардың қысқартылған жүйесімен өзіндік жұмыс жоспарын құру қажет.

Кесте 3 - Бухгалтерлік есеп пен оның есебін ұйымдастыру

Бөлім	Аталуы	Шоттардың нөмірлері
Негізгі құралдар	Негізгі құралдар Негізгі құралдардың тозуы	2410 «Негізгі құралдар», 2420 «Негізгі құралдардың амортизациясы»
Өндірістік қорлар	Материалдар	1310 «Шикізат және материалдар»
Өндіріске жұмсалған шығындар	Негізгі өндіріс	8110 «Негізгі өндіріс»
Дайын өнім, тауарлар және өткізу	Дайын өнім Өткізілген өнім, жұмыстар, қызметтер және тауарлардың өзіндік құны	1320 «Дайын өнім» 7010 «Өткізілген өнім мен көрсетілген қызметтердің өзіндік құны»
Ақша қаражаттары	Кассадағы қолма-қол ақшалар Есеп айырысу шотындағы ақшалар Валюталық шоттардағы ақшалар Арнаулы шоттардағы ақшалар	1010 «Кассадағы ақша қаражаты» 1030 «Ағымдағы банктік шоттардағы ақша қаражаты» 1050 «Жинақ шоттарындағы қаражаты» 1060 «Өзге ақша қаражаты»
Есеп айырысу	Алуға тиіс шоттар Төленуге тиіс шоттар Бюджетпен есеп айырысу Басқа да кредиторлармен есеп айырысу	1210 «Сатып алушылар мен тапсырысшылардың қысқа мерзімді дебиторлық берешегі» 3310 «Жабдықтаушылар мен мердігерлерге берілетін қысқа мерзімді берешек» 3540 «Өзге қысқа мерзімді міндеттемелер»
Қаржыландыру Қаржылық нәтижелер мен табысты пайдалану	Банктердің несиелері Бөлінбеген пайда (залал) Жиынтық табысты пайдалану	3010 «Қысқа мерзімді банктік қарыздар» 5510 «Есепті жылдың бөлінбеген пайдасы (жабылмаған залалы)» 5610 «Қорытынды пайда (қорытынды залал)»
Ескерту - мәлімет негізінде автормен құрастырылды [16]		

Қазақстан Республикасының 2007 жылғы 28 ақпанда қабылданған «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы» Заңының 6 тармағының 5 тармақшасының 20 бабабына сәйкес Қазақстан Республикасы Қаржы Министрлігінің 2011 жылы 23 мамырдағы № 185 бұйрығымен бекітілген бухгалтерлік есептің Типтік шоттар жоспары сыртқы экономикалық қызметтің дамуы, халықаралық капиталды тарту және еркін кәсіпкерлік аймақтар құру өте қажет болғандықтан, біздің есепті халықаралық стандарттарға жақындату үшін жасалған [17].

Одан басқа, нарықтық қатынастарда даму жағдайына байланысты бұрын сәйкес шоттар қарастырылмаған есептің объектілері пайда болды. Мысалы,

материалдық емес активтер, акциялар, облигациялар және басқа бағалы қағаздарға қаржылық салымдар. Меншіктің мемлекеттік емес түрлерінің пайда болуымен бухгалтерлік есепте қолданылған бұрыңғы әдістердің көбісі қолайсыз болып қалды.

Шағын бизнес кәсіпорындарындағы *есептің үлгісін таңдау және аналитикалық есептің регистрлерін таңдап алу* – бұл бөлімшеде бухгалтерлік есептің Бас-журнал және ордерлі-журнал үлгілерін пайдаланумен шаруашылық қызметті жүргізудің сызбалары көрсетілген. Бас журнал үлгінің көрсетілген нұсқасы өзінің қызметін өндіріс пен қызметтер саласында жүргізетін кооперативтерде, ұйымдарда есепті регистрлерді қолдану және бухгалтерлік есепті жүргізу бойынша Нұсқауларға сәйкес зерттеліп дайындалған [17, 15 б].

Типтік регистрлерде анықталған кемшіліктерді жою мақсатымен өзгерістер енгізілген: а) аналитикалық есептің барлық ведомостарына бухгалтерлік есеп шоттарына тән көрсеткіштері - «Дебет», «Кредит», айналым ведомосының реквизиттерін сақтаумен «Корреспонденцияланатын шот»; б) шағын бизнес кәсіпкерліктерінің шаруашылық кітабының орнына синтетикалық есептің мәліметтерін білікті қорыту, жүйелі және хронологиялық есепті өзара салыстыру мен баланс толтыру үшін ақпаратты дайындаудың мүмкіндігін беретін журнал – бас кітап Бастапқы құжаттардың негізінде хронологиялық бір ізділікпен сол айдың барлық шаруашылық операциялары жазылады.

Журнал – ордер үлгілері біздің республикамызда, шағын бизнес кәсіпорындарында кеңінен қолданылады. Есепті регистрлер болып есептің карточкалары, жинақтаушы ведомостар, сондай-ақ көбінесе өзінің құрамында аналитикалық және синтетикалық есепті үлестіретін журнал – ордерлер де саналады. Бас кітап синтетикалық есепті алып жүреді, ал есепті регистрлер болса, байланысатын шоттардың қиылысында, шаруашылық операциялардың сомаларын бір жұмыс тәсілімен жазуға мүмкіндік беретін, сызудың шахмат тәрізінде жасалған.

Одан басқа кітапта есепті кезеңнің басы мен соңында сальдо (қалдық) және кредит бойынша жалпы сома жазылады. Кезеңнің соңындағы сомалардың жиынтықтары мен журнал-ордерлердің көрсеткіштері балансты толтыру үшін негіз болып табылады.

Шағын кәсіпкерліктегі бухгалтерлік есептің жалпы әдістемелік негіздерін сақтау кезінде кәсіпорынның өзі есептің үлгісі мен ақпаратты өңдеудің технологиясын таңдайды.

Қазіргі заманғы бизнестің әлемі нарықтық экономиканың уақытында тынышсыз, сонымен бірге шағын бизнес кәсіпкерінен икемді және шебер жұмыс істеуді талап етеді. Қиынсыз және олақ қызмет жағдайында оны банкроттық сияқты жағымсыз процедуралар күтіп тұруы мүмкін.

Қазақстан Республикасында «Банкроттық туралы» Заң 2007 жылы 21 қаңтарда (№ 67-1) қабылданды.

«Банкроттық» - борышкердің соттың шешімімен танылған оны таратуға негіз болып табылған дәрменсіздігі Өз уақытында «дәрменсіздік» борышкердің

– жеке кәсіпкердің немесе заңды тұлғаның ақшалай міндеттемелері бойынша несие берушілердің талаптарын қанағаттандыра алмауы, еңбек шарты бойынша жұмыс істейтін адамдармен еңбегіне ақы төлеу ижөнінде есеп айырыса алмауы, оның дәрменсіздігі деп түсініледі.

Осы заң әсіресе шағын бизнес кәсіпкерліктеріне қолданылады.

Шағын бизнес кәсіпорындарындағы бухгалтерлік есепті ұйымдастырудың *әдістемелік аспектісі*, ол - кәсіпорындарда өнімнің өзіндік құнын есептеу, амортизацияны шығару, міндеттеме мен мүлікті бағалау үшін пайдаланатын әдістерін айтады; техникалық деп осы әдістердің синтетикалық шоттарында икөрсету сызбасы, есеп регистрлерінде осы әдістің қалай жүзеге асқандығын айтады; ұйымдық деп, осы әдістердің бухгалтерлік қызмет тұрғысынан жүзеге асқандығын, оның кәсіпорынды басқару құрылымындағы алатын орнын айтады. Осыған байланысты шағын кәсіпорындардағы бухгалтерлік есепті ұйымдастырудың әдістемелік негіздерін дұрыс ұйымдастыру мақсатында келесі бөлімде шағын кәсіпорындағы бухгалтерлік есепті нормативтік реттеу жүйесін талдап анықтаймыз.

1.3 Шағын кәсіпкерліктегі бухгалтерлік есепті нормативтік реттеу жүйесі

Заңмен бекітілген іскерлік қызметті ұйымдастырудың әдістері бизнестің немесе кәсіпкерліктің ұйымдық-құқықтық формасы, яғни әр бухгалтерлік есепті нормативтік жүйемен реттеу керек. Осы тұжырымдамаға негізделе отырып, шағын бизнес кәсібін еш заңсыз, нормативтік реттеуінсіз мүмкін емес. Әсіресе шағын кәсіпкерліктегі бухгалтерлік есебін жүргізуде немесе ұйымдастыруда...

Қ.Р – сы Үкіметімен бекітілген «Шағын бизнесті нормативтік-құқықтық реттеу және дамыту туралы» Қаулысына көз жүгіртелік...

Қазақстан Республикасында шағын кәсіпкерлікті нормативтік-құқықтық реттеудің негізгі заңдық актілі тізбегі:

-ҚР Азamatтық кодексі. 27.12.10 ж. (жалпы бөлу). 16.12.11 ж. өзгерістер енгізді.

-«шағын кәсіпкерлікке мемлекеттік қолдау тарулы» ҚР заңы. 19.06.07 ж. №131-1 (26.07.2008 ж. өзгерістер енгізілген).

-«жеке кәсіпкерлік туралы» ҚР заңы. 19.06.2008 ж. №135-1

-«жұмыссыздардың жеке түрлері және қызмет рыногы дамыту туралы» ҚР үкіметтің қаулысы. 31.03.2009 ж. №343.

-«шағын кәсіпкерлікті қолдау мәселелері бойынша заңдық актілерге бір сыпыра қосымша өзгерістер енгізу туралы» ҚР заңы. 29.11.2007 ж. №489-1

-«адамдармен заңды тұрғалардың кәсіпкерлік қызметіндегі бостандық құқығын қорағу туралы» ҚР Президенттің жарлығы. 27.04.2007 ж. №3928.

-«ҚР кейбір заңдық фактілеріне өзгерістер және қосымшалар енгізу туралы» ҚР заңы. 10.07.2009 ж. №283-1.

-«ҚР Агентігінің шағын бизнестің қолдау мәселелері жөніндегі» ҚР үкіметінің қаулысы. 26.04.08 ж. №475.

-«шағын кәсіпкерлік мәселелері жөніндегі» ҚР үкіметінің қаулысы. 08.04.2007 ж. №499.

-«шағын кәсіпкерлікті дамыту қолдаудың 2007-2015 жылдарға арналған Мемлекеттік бағдарламасы». ҚР Президенттінің 2011 жылы 7 мамырдағы Жарлығы.

Үкімет серіктестік қатынастар негізінде кәсіпкерлікті дамытуға кеңінен қолдау көрсету қажет деп санайды. Бұл ретте салық режимін жетілдіру мемлекет саясатының кәсіпкерлікті қолдау жөніндегі құралдарының бірі ғана болып табылатын болады.

Кәсіпкерлікті дамыту үшін басты басымдық бәсекені дамыту болуы тиіс. Үкімет кәсіпкерлік мәдениетін дамыту мен тарату жөніндегі, сондай-ақ мемлекеттік субсидияларды емес, жеке капиталды тарту үшін бәсекелестік негізді құру жөніндегі жұмысты жүргізетін болады. Мұндай көзқарастың әртүрлі нұсқалары Австрия, Испания, Польша және Құрама Штаттары сияқты елдерде табысты қолданылған. Кәсіпкерлік қызметті дамыту мемлекеттік реттеудің қарапайым әрі тиімді режимімен ынталандырылатын болады. Мысалы, энергияны қажетсінетін салаларда Үкімет жаңартылатын энергия көздерін пайдалануға мүмкіндік беретін жаңа инновациялық технологияларды енгізетін компанияларды ынталандыру мәселесін қарайды.

Мемлекеттік-жеке серіктестік тетіктері арқылы кәсіпкерлік үшін мүмкіндіктер туғызу тұрғысында мемлекеттік шығыстардың тиімділігін арттыру жөніндегі жұмыс жүргізілетін болады. Бизнесі дамыту үшін барлық ықтимал әкімшілік кедергілерді азайтуға арналған нақты қадамдар қабылдау болжанып отыр. Жеке кәсіпкерлікті тексерулердің барлығы заңмен ғана реттелетін болады. Бұл нормалардың барлығы «Жеке кәсіпкерлік туралы» Заңда қарастырылған.

Шағын кәсіпкерлікті нормативтік реттеу, дамыту қоры тарабынан шағын кәсіпкерлікті қолдаудың қаржылық-кредит саясатында елеулі өзгерістер болжанып отыр. Ол өздерінде бар кәсіпкерлік әлеуетті және бастаманы іске асыруды қалайтын халықтың әр түрлі жіктері үшін нақты көмекші болуы тиіс. Қордың филиалдық-өкілдік желісін кеңейту, өңірлерде кәсіпкерлікті қолдауға бағытталған, әсіресе ақпараттық-талдау, консалтингілік және оқу-әдістемелік қызметтерді ұсыну бөлігіндегі жұмыстарды күшейту қажет.

Шағын бизнестің ірі кәсіпорындармен тиімді ынтымақтасуы және өзара іс-қимыл жасауы үшін қажетті жағдай жасалатын болады.

Үкімет шағын бизнестегі кәсіпкерліктің нормативтік-құқықтарын реттеу, жеке меншікті қорғау, инвесторлардың құқықтарын қорғау және қоғамдағы келісім-шарттық қатынастарды нығайту жөнінде бірқатар шараларды әзірлеуді және қолдануды жоспарлап отыр. Даулар мен төрелік рәсімдерді тәуелсіз қарау жүйесін нығайту көзделіп отыр. Өңірлерде *әлеуметтік кәсіпкерлік корпорациялар* (ӘКК) желісі құрылатын болады, олардың қызметі инвестицияларды тартуға және жаңа жобаларды іске асыруға бағытталатын болады.

Шағын кәсіпкерлік қызметтің нәтижесінде жинақталған пайданың бір бөлігі өңірдегі әлеуметтік саланы дамытуға бағытталатын болады. Бұл корпорациялардың қызметі бүкіл елімізде де, одан тысқары жерлерде де жүзеге асырылатын жаңа жобаларды тартуға бағытталатын болады. Кез келген ӘКК-нің қызметі әкімшілік округтен үлкен аумаққа таралатын болады және өндірістік байланыстарға мейлінше жуық болады.

Үкімет Қазақстанда 5 ӘКК құру орынды деп санайды. Олардың қызметіне қатысты мемлекеттік реттеу мен ынталандыру шараларының кеңейтілген жүйесі қолданылатын болады. Әрбір ӘКК мөлшері бойынша елеулі игерілмеген жер учаскелерін қоса алғанда, елдің тиісті өңірінде мемлекеттік активтерді басқаратын холдингілік компанияны білдіреді. Жергілікті атқарушы органдардың аудандық және қалалық әкімдіктердің жанынан құрылған кәсіпкерлік бөлімдері ұйымдастырушылық рөл атқаратын мемлекеттік басқару жүйесінің тиімділігін арттыру арқылы жеке кәсіпкерлікті дамыту үшін қолайлы жағдайлар жасау жөніндегі рөлі күшеюі тиіс.

Құрылған Шағын кәсіпкерлік практика жөніндегі республикалық оқу орталығының мәртебесін арттыру бойынша жұмыс жалғасады. Бұл үшін оған құрылған

Шағын кәсіпкерліктің нормативтік-құқықтық реттеу жүйесі жөніндегі орталықтардың желісі арқылы өңірлерде өкілдігі бар кәсіпкерлік проблемалар ғылыми-зерттеу орталығы мәртебесін беру болжанып отыр. Мемлекеттік органдар көрсететін мемлекеттік қызметтердің сапасын объективті бағалауға мүмкіндік беретін мемлекеттік органдар жұмыстарының нәтижелері бойынша Кәсіпкерлік еркіндігі индексі сынау және рейтингтік бағалау жүйесін енгізу жүреді, бұл жеке кәсіпкерлік субъектілерінің құқықтарын жеке кәсіпкерлік қызметке мемлекеттің заңсыз араласуынан қорғауды қамтамасыз етеді. Азаматтық қоғамды дамыту шеңберінде бизнес пен биліктің әлеуметтік серіктестік қағидаттары сыбайлас жемқорлық әрекеттерге өркениетті қарсы күш болады.

Үкіметтің нормативтік реттеуінде шағын бизнестерді дамыту үшін рентабельді емес кәсіпорындардың әлеуетін пайдалану шараларын қабылдайтын болады. Қайта капиталдандыру және/немесе өңірлік холдингілерге енгізу арқылы рентабельді емес кәсіпорындарды қайта құру жөніндегі жұмыс жүргізілетін болады.

Қазақстанға инвестициялар тарту процесі ескі активтерді қайта сату емес, жаңа салаларға шоғырлануы тиіс.

Үкіметтің нормативтік реттеуінде шағын бизнестерді дамыту үшін негіз ретінде жұмыс істеп тұрған рентабельді емес кәсіпорындарды пайдалану жөніндегі жұмысты жүргізетін болады. Бұл рентабельді емес кәсіпорындардың активтерін пайдалана отырып, жаңа басқаруды, жаңа технологияларды немесе өндірістің жаңа факторларын енгізу негізінде оларды «ширату» жүргізілетін болады. Үкімет, сондай-ақ бірқатар рентабельді емес кәсіпорындарды оларды толық кедейлегенге дейін сатып алу мүмкіндігін де қарастырады. Мұндай кәсіпорындардағы ахуал дағдарысқа қарсы басқаруды енгізу арқылы жақсы

жағына өзгеруі мүмкін. Оларды қайта капиталдандыруға немесе әлеуметтік-кәсіпкерлік корпорацияға беруге болады. Рентабельді емес кәсіпорындардың базасында жаңа өндірістер мен технологияларды дамыту мақсатында оларды нәрлендіру және қайта құрылымдау жөніндегі іс-шараларды тиімді жүзеге асыру үшін мыналар жоспарланады:

1. Нәрлендіру және қайта құрылымдау рәсімдерін қолдану мүмкін болатын рентабельді емес кәсіпорындар тізбесін қалыптастыру тәртібін бекіту.

2. Кәсіпорындардың қаржы-шаруашылық қызметін және олардың төлем қабілеттілігі жағдайына мониторинг және талдау жүргізу тетігін айқындау.

3. Қаржылық жағдайға жүргізілген мониторингтің нәтижелері бойынша нәрлендіруді және қайта құруды жүргізу жолымен жаңа технологиялыр мен жаңа өндірістерді қолдану мүмкін болатын шағын бизнес кәсіпорындардың дерекқорын қалыптастыру.

Қ.Р – ның Үкімет Қаулысына сәйкес, Шағын кәсіпкерлік субъектілері өз бизнестерін немесе қызметтерін нормативтік реттеумен жүргізуі тиіс.

Сондықтан кәсіпкерлік қызметті реттейтін және оның дамуына тиімді жағдай жасайтын заңға қатысты әрі қажетті құқықтық-нормативтік реттеудің мағынасы үлкен мағына береді.

Нормативті-құқықтық нормалар қамтамасыз ету қажет:

- шағын бизнес кәсіпорындарындағы жеңілдетілген тіркеу процедураларын ашу;
- мемлекеттік бюрократизмнен кәсіпорындарды қорғау;
- өндірістік кәсіпкерлік қызметті ынталандыруға апаратын салықтық құқықтарын жүзеге асыру.

Бухгалтерлік есепті реттейтін нормативтік актілер мен негізгі құқықтық құжаттар болып табылады:

- Қазақстан Республикасының «Қаржылық есеп беру және бухгалтерлік есеп туралы» Заңы;
- Қаржылық есеп берудің халықаралық стандарттары;
- Бухгалтерлік есептің жұмыс шоттар жоспарын құратын және қаржылық есептің халықаралық стандарттарына сәйкес қаржылық есеп беруді құратын ұйымдар үшін бухгалтерлік есептің жұмыс шоттар жоспарын өңдеу бойынша ақпарат.

Шағын бизнес субъектілерінің бухгалтерлік есебін жүргізу және ұйымдастыру бухгалтерлік есептің жалпы нормативтік жүйесімен реттеледі. Ондай жүйені дамыту және қаржыландыру – 2012жылы 1 қаңтарда № 3390 Қазақстан Республикасы Үкіметінің қаулысымен бекітілген бухгалтерлік есепті реттеу Бағдарламасына негізделген. Осы бағдарламаның негізгі мақсаты болып, қазақстандық есеп жүйесін халықаралық қаржылық есеп беру стандартына көшіру табылады.

Қазіргі таңда бухгалтерлік есепті нормативтік реттеу төрт деңгейлі жүйемен жүзеге асады.

Бірінші деңгей бухгалтерлік есеп туралы құқықты енгізеді. Оның құрамына Қазақстан Республикасының Үкіметінің қаулысы, Қазақстан

Республикасы Президентінің жарғысы, «Қ.Р – ның шағын кәсіпкерлігін мемлекеттік қолдау және дамыту туралы», «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есеп беру туралы» заңдар кіреді. Осы деңгейдегі маңызды орынды Қ.Р-ның «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есеп беру туралы» заңы алады. Бұл заң Қазақстанда қызмет ететін азаматтық және қаржылық құқықта нарықтық экономикада бухгалтерлік есеп тәжірибесін жасайды. Онда анықталған: бухгалтерлік есепті жүргізу және жалпы ұйым қағидалары мен концептуалдық жағдайлары; тұлғаларды басқармен заңды ижәне жеке тұлғаларының саласындағы жауапкершіліктері мен міндеттері, құқықтары; ақпараттың қамтамасыз етілген жауапкершілігі; бухгалтерлік есеп жүйесін мемлекеттік реттеу және бухгалтерлік есеп беру тәртібі. Заң шетел инвестициясын тарту үшін құқықтық база болып табылады.

Бухгалтерлік есептің методологиялық негіздері бұл заңда негізгі ерекшеліктерімен ғана көрінеді. Методологиялық есеп бөлімінде Заң бухгалтерлік есепті құқықтық реттеудің маңызын анықтайды. Қазақстан Республикасының құқықтарын басқара отырып, ол органдар Қазақстан территориясына барлық ұйымдар үшін міндеттемелерді бекітуге және өңдеуге құқылы:

- бухгалтерлік есеп шоттар жоспары және оларды қолдану бойынша құралдары;
- бухгалтерлік есеп беруді құру және шаруашылық операция есебінің әдістері мен ережелері, орнатылған қағидалары және бухгалтерлік есеп бойынша стандарты;
- бухгалтерлік есеп беруді құру және олардың операциялары;
- бухгалтерлік есеп сұрақтары бойынша методологиялық көрсеткіштер және басқа да нормалар.

Шағын бизнес субъектілері үшін жеңілдетілген бухгалтерлік есеп жүйесі қарастырылады.

Бірінші деңгейдің ең маңызды құжаты, реттеу жүйесі – Қ.Р – ның бірінші азаматтық кодексінің бөлімі. Кодекс есеп жұмысының көптеген сұрақтарын қатайтты:

- заңды тұлғалардың себептері - өзіндік баланс қолма- қолдылығы;
- дайын бухгалтерлік есепті бекіту міндеттемелері;
- міндетті аудиторлық келісімдер жағдайы;
- таза активтер түсінігі;
- еншілес және байланысты қоғамның түсінігі;
- әртүрлі заңды тұлғалардың өтімділік тәртібі.

Екінші деңгейде ең маңызды құжат және реттеу жүйесі – Қ.Р – ның бірінші азаматтық кодексінің бөлімі де есеп жұмысының көптеген сұрақтарын қатайтты.

Бухгалтерлік есеп бойынша жағдайды өңдеу ұлттық бухгалтерлік есептің маңызды даму кезеңі деп танылады. Осы құжаттармен орнатылған құрам, ұйымдағы бухгалтерлік есеп берудің методологиялық негіздері бухгалтерлік есеп берудің халықаралық стандартына негізделеді.

Бухгалтерлік есеп берудің негізгі қажеттіліктері болып табылады: жауапкершілік, толықтылық, дұрыстылық. Олар өздерін «Кәсіпорынның есеп саясаты» бухгалтерлік есебі бойынша жағдайда ашылған қажеттіліктерімен толтырады.

Сонымен екінші деңгейлі банктерді жасау бухгалтерлік есептің базалық ережелерін және қағидаларын қолданумен негізделген.

Үшінші деңгейде құжаттар кәсіпорынның спецификалық сала есебімен бухгалтерлік әдістерін нақты қолданумен ашылады. Осындай құжаттар қатарына жататындар:

1. Қаржылық-шаруашылық қызмет ұйымдарының бухгалтерлік есебінің шоттар жоспары және оларды қолдануы бойынша құралдар (Қ.Р – сы Қаржы министрлігімен бекітілген жарғы, 2007жылдың 23 мамырда).

2. Шағын кәсіпкерлік субъектілері үшін бухгалтерлік есеп ұйымдары бойынша Типтік ақпараттар.

3. Қаржылық міндеттемелер мен мүлікті түгендеу бойынша әдістемелік көрсеткіштер.

4. Негізгі құралдар бухгалтерлік есебі бойынша әдістемелік көрсеткіштер.

5. Тауарлы – материалдық қорларының бухгалтерлік есебі бойынша әдістемелік көрсеткіштер.

6. өзіндік құнды калькуляциялау және есепті жоспарлау бойынша әдістемелік ақпараттар.

7. туристік өнімдердің өзіндік құнын калькуляциялау иен есепті жоспарлау бойынша әдістемелік ақпараттар (Қ.Р Үкіметімен бекітілген, 2008 жыл, 4 желтоқсан, № 405).

8. Ауыл шаруашылық өнімдерінің өзіндік құнын калькуляциялау және есепті жоспарлау бойынша әдістемелік ақпараттар (Қ.Р ауылшарөнімдер Министрлігімен бекітілген, 2008 жыл 4 шілде, № 2068).

Өнімнің өзіндік құнын калькуляциялау және есебі меғн жоспары бойынша құжаттарды атап көрсету керек, өйткені есеп жұмысының екі ірі қабырғасын байланыстырады: қаржылық және басқарушылық есебі. Осыған орай сұрақтар кешені әсер етеді, ол салық есебі деп аталатын ұйыммен байланысты

Төртінші деңгейдегі құжаттар компания басқармасына кіретін кәсіпорынның ішкі құжаттарын қалыптастырады. Осындай жұмыс құжаттар мазмұнының негізгі шарты – жоғары деңгейлі нормативтік актілеріне қарсыласпауы. Берілген деңгейдегі маңызды құжат болып есеп саясаты туралы жарлық жатады. Оны өңдеу кезінде кәсіпорын келесідей ережелермен басқарылады: ұйымның мүліктік маңыздылықтары, шаруашылық қызметтің уақытша анықтылығы мен есеп саясатын қолдану үздіксіздігі.

Кәсіпорынның мүліктік маңыздылығы, ол меншіктік міндеттемелер мен мүліктен тұратын ұйым маңыздылығы.

Кәсіпорын қызметінің үздіксіздігі , ол қызметті қысқартумен немесе оның өтімділігі жетіспеген кезде болашақта өз қызметін жалғастыру. Егер кәсіпорында көрсетілген негіздемелер бар болса, онда ол қаржылық жылда тапсырылатын есеп саясатында жариялануы керек.

Көрсетілген маңыздылықтардың есеп саясатында қолданылуы жылдан жылға қолданады.

Шаруашылық қызметтің фактісін нақты анықтау дегеніміз, олар бухгалтерлік есепте көрсетіледі және осы фактімен байланысты ақша қаражаттарды төлеу немесе түсу уақытынан тәуелсіз жасалатын есеп беру кезеңінде көрсетіледі [18].

Көрсетілген маңыздылықтардан басқа кәсіпорын есеп саясатының нақты алға қойылған қажеттіліктерді орындау керек. Ол қажеттіліктер: *толықтылық, уақыттылық, жауапкершілік, форма алдында приоритет жасау, қарсыласпаушылық.*

Толықтылық қажеттілігі шаруашылық қызметтің барлық айғақтарының бухгалтерлік есепте көрсетілу қажеттілігін айтады.

Уақыттылық қажеттілігі бухгалтерлік есепте операцияның өз уақытында жасалуын айтады, өз уақытында жасалған операциялар дұрыс қаржылық – оперативтік ақпарат беруге мүмкіндік береді.

Жауапкершілік қажеттілігі, шығындар есебіне үлкен жауапкершілікпен қарау.

Форма алдында приоритетке ие болу қажеттілігі, бухгалтерлік есепте шаруашылық шартын экономикалық айғақпен дәлелдеу

Қарсыласпаушылық қажеттілігі, әр айдың басына синтетикалық шот бойынша қалдыққа және аналитикалық есеп айналымының мқажеттілігін тудырады.

Бұл қажеттіліктер әсіресе шағын бизнес кәсіпкерлері үшін маңызды.

Қ.Р – да жұмыс жасайтын әрі қызмет ететін шағын кәсіпкерлік субъектілері жоғарыда айтылған нормативтік-құқықтық реттеулерге сай, өз қызметтерін дұрыс, әрі нақты атқаратынына күмәнім жоқ.

Шағын кәсіпкерліктегі бухгалтерлік есепті нормативтік реттеу жүйесі негізінде сапалы есеп ақпараттары алынады. Сапалы есеп ақпараттары бойынша, ақпаратты пайдаланушылар өздеріне қажетті тиімді экономикалық шешімдер қабылдайды. Шағын кәсіпорындағы сапалы есеп ақпараттарын құруды, ұйымдастыруды және оларды өңдеуді келесі екінші тарауда қарастырамыз.

2 ШАҒЫН КӘСІПОРЫНДАРДА САПАЛЫ ЕСЕП АҚПАРАТТАРЫН ҚҰРУ

2.1 Шағын кәсіпорындардың есептік ақпараттарының сапасы

Шағын кәсіпорындардың бухгалтерлік есебінің жеңілдетілген жүйесі жеке дара ақпараттық жүйе болып табылады, себебі онда есептік ақпараттың жүйешелерінің тіліктерінде ақпаратты өңдеу, қайта өңдеу және жүйелеу үдерістерінде жүзеге асырылады, яғни, жүйеге кірерде де (алғашқы тіркеу) және одан шығарда (есептілік) да ақпарат қатысады.

Сонымен қатар, жүйеден шықпақшы болып тұрған ақпараттардың мазмұны салықтық және қаржылық есептілік жүйешелерінің мақсаттарымен шарттастырылған, ал оның сапасы одан ары қарай кіші кәсіпорынның есептік саясатының қолданылуы тиімділігін анықтайды, бұл жүйенің тұйықтығын көрсетеді.

«Сапа» түсінігі әр түрлі болып табылады. Мысалы, Ф. А. Брокгауз бен И. А. Ефронның Кіші энциклопедиялық сөздігінде «сапа деп қандай да бір басқа заттардан айыратын, затқа анықтылық беретін барлық қасиеттерінің жиынтығы» деп түсіндіріледі [19]. Энциклопедиялық сөздік сапаны «әрбір заттың, құбылыстың немесе үдерістің анықтылығы, ал оның өзгеруі сол заттың, құбылыстың немесе үдерістің түбірімен өзгеруін білдіреді...». Үлкен экономикалық сөздікте «сапа» түсінігіне келесідей анықтама береді: «объективті бар қасиеттер мен сипаттамалардың жиынтығы, олардың деңгейі өнімнің тұтынушылық бағасын анықтайтын көрсеткіштермен шарттастырылған» [20]. Ожегов С. И. сапаны затты немесе құбылысты басқалардан айыратын және оған анықтылық беретін қандай да бір қасиеттің, бір нәрсенің артықшылығын анықтайтын бар қасиеттердің, сипаттардың, ерекшеліктердің жиынтығы деп анықтама берді [21].

Ақпараттың сапасы - қандай да бір қызмет түрлерін жүзеге асыру барысында пайдаланушының алдында тұрған мақсаттарға жетуіне объектілер туралы нақты ақпараттың жарамдылығы мен олардың өзара байланыс деңгейін көрсететін қасиеттердің жиынтығы. Жалпы жағдайда ақпараттың сапасы қосымша 11-де көрсетілген сипаттамалармен анықталады [21, б. 45-47].

Сапа мәселесі, әдетте, «Маркетинг» және «Сапа менеджменті» пәндерінде ашып түсіндірілетініне назар аударайық. Аталған ғылыми зерттеуде 9000 сериялы ИСО халықаралық стандарттарында бекітілген сапа менеджментінің бағыттары кіші кәсіпорындардың есептік ақпаратын сапасын сипаттау мақсатында қолданылады. Себебі «сапа» түсінігі күрделі, санқырлы болғандықтан, яғни оны тұтынушылардың (пайдаланушылардың) талаптарын қанағаттандыруға бағытталған кез-келген объектіге қолдануға болады.

ИСО 9001 «Сапа менеджмент жүйесі. Талаптар» стандартына сәйкес сапа – жеке сипаттамалардың жиынтығы талаптар орындайтын деңгей болып табылады. Ал ИСО 8402:1994 «Сапаны басқару және сапаны қамтамасыз ету» стандартында келесідей анықтама беріледі: «Сапа – болжанған және бекітілген

қажеттіліктерді қанағаттандыру қабілетіне тиісті объектінің сипаттамаларының жиынтығы».

Осылайша, сапа менеджменті категориясын қолдана отырып, есептік ақпараттың сапасына әмбебап анықтама беруге болады: есептік ақпаратты қолданушылардың болжанған және бекітілген ақпараттық қажеттіліктерін қанағаттандыру қабілетіне қатысты есептік ақпарат сипаттамаларының жиынтығы. Есептік ақпараттың сипаттамаларының жиынтығын тәжірибелік жүзеге асыру ол жайлы сапалы, ал бекітілген және болжанған ақпараттық қажеттіліктер есептік ақпаратқа қызығатын пайдаланушылардың әр түрлі топтарының талаптарымен анықталады.

Бүгінгі күні көптеген ғалымдар «есептік ақпараттың сапасы» категориясын қарастырады, алайда, есептік ақпараттың сипаттамалары мен бағаларын анықтауға бағдарлануда ғылыми әдебиеттерде келісілмегендік пен қарама-қайшылық байқалады, аталған дефинициясының әмбебап анықтамасы жоқ, есептік ақпараттың сапасы деңгейі мен критерийлерін анықтауды біржақты тәсіл жоқ.

Сонымен қатар, есептік ақпараттың сапасы мен көлемін сипаттайтын қасиеттердің жиынтығын анықтауда әртүрлілік сақталуда. Шағын кәсіпорындарда қалыптасатын есептік ақпараттың сапасына келер болсақ, онда бұл мәселе әлі күнге дейін зерттелмеген болып табылады.

«Сапалы сипаттамалар» атауына ие болған есептік ақпараттың сапасын анықтайтын критерилердің жиынтығын анықтау мақсатында (оның ішінде, кіші кәсіпорындардың да) ХҚЕС бекітілген қаржылық есептілікті құру мен ұсынудың негізгі қағидаттарымен мақсатты түрде пайдаланған жөн, себебі, олар есептік ақпараттың пайдалы, түсінікті, орынды, сенімді, салыстырмалы ететін сапалы сипаттамаларына анықтама береді.

Қазақстанның нарықтық экономикасындағы бухгалтерлік есептің тұжырымдамасына сәйкес бухгалтерлік ақпараттың сапасының негізгі критерилері болып оның мүдделі пайдаланушылармен басқарушылық шешімдерді қабылдау тұрғысынан оның пайдалылығы табылады [22].

Ортамерзімдік перспективаға Қазақстан Республикасының бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілігінің даму тұжырымдамасында көрсетілген ортамерзімді перспективада бухгалтерлік есеп пен есептіліктің даму мақсаты ерекше назар аударуды қажет етеді.

Осында мақсат ретінде мүдделі сыртқы және ішкі пайдаланушылармен экономикалық шешімдер қабылдау үшін пайдалы, экономикалық субъектілердің қызметі туралы ақпаратты қалыптастыру қызметінде бухгалтерлік есеп пен есептілік жүйесін нәтижелі орындауға алғышарт болатын жағдайларды құру болып анықталған.

Қазақстанның нарықтық экономикасындағы бухгалтерлік есептің тұжырымдамасы ережесінде бухгалтерлік ақпаратты пайдаланушы үшін шешім қабылдауда пайдалы ететін: орындылық, сенімділік, салыстырмалылық сынды негізгі сапасын ашып көрсетеді.

Бухгалтерлік есепте қалыптасатын ақпараттың пайдалылығын анықтайтын талаптар бухгалтерлік ақпараттың сапалық сипаттамалары ретінде теңдестірілмеген, алайда, ХҚЕС талаптарына тең екендігін атап өту қажет. Дегенмен, Қазақстанның нарықтық экономикасындағы бухгалтерлік есептің Тұжырымдамасы нормативті құжат ретінде мәртебесі жоқ.

Қазақстандық заңнамаларда бухгалтерлік есептің негізгі міндеттерінің бірі есептік ақпараттың сапалы сипаттамалары туралы ескеріледі: «ұйымның қызметі мен оның мүліктік жағдайы туралы толық және нақты ақпарат қалыптастыру» [23]. Бухгалтерлік есеп туралы нормативті актілерде бекітілген ережелерден қалыптасқан қаржылық есептілік сенімді және толық болып табылады» [24].

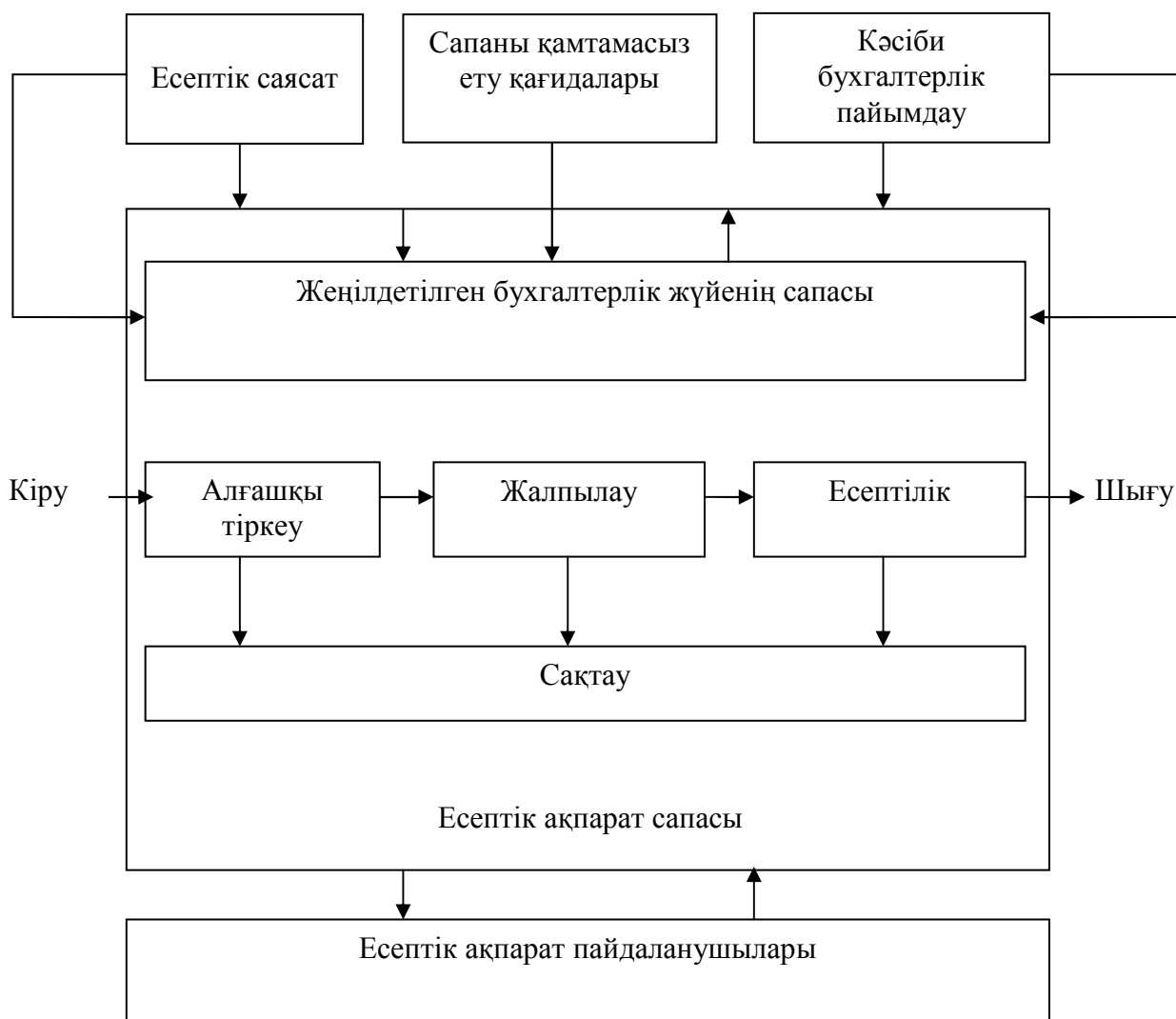
Осылайша, қазақстандық есептік тәжірибеде де, ХҚЕС-да да есептік ақпараттың сапасы оның пайдалылық критерийлері бойынша жүзеге асырылады деп белгілеуге болады.

Шағын кәсіпорындардың есептік ақпаратының сапалы қалыптасуында, сапаны қамтамасыз ету қағидалары маңызды орын алады және де шағын кәсіпорындардың бухгалтерлік жүйесінің жеңілдетілген сапасы арқылы көрінетіндіктен, олар жанама әсер етеді (кесте 4).

Кесте 4 – Шағын кәсіпорындардың бухгалтерлік есебінің жеңілдетілген жүйесінің сапасын қамтамасыз ету қағидастары

Қағидастар	Сипаттамасы
Автоматтандыру	Заманауи техникалық, бағдарламалық және ақпараттық- кеңес берушілік жүйелерді қолдану
Сапалы сипаттамалардың үйлесімділігі	Сапалы сипаттамалар бір-біріне қарама-қайшы болмады, бірін-бірі өзара шығармайды және бірін-бірі толықтырады
Ресурстардың жетімділігі	Ақпараттық және материалды-техникалық ресурстардың теңбе-тең көлемінің болуы
Заңмен сәйкес келуі	Бухгалтерлік есеп саласындағы заңның ережелерін орындау
Пайдаланушыға бағдарлану	Пайдаланушылардың бекітілген және болжанған ақпараттық қажеттіліктерін қанағаттандыру
Кәсіби синергизм	Бухгалтерлік есептің жеңілдетілген жүйесінің сапасын арттыру үдерісіне кіші кәсіпорынның барлық қызметкерлерін толық тартуды болжайды
Ескерту – мәлімет негізінде автормен құрастырылған[26]	

Бухгалтерлік есептің жеңілдетілген жүйесінде жеке ақпараттық жүйе ретінде қалыптасатын кіші кәсіпорындардың есептік ақпаратының сапасы туралы мәселе орала отырып, оның қалыптасуына әсер ететін факторларды бөлген дұрыс (5 сурет).



Сурет 5 - Шағын кәсіпорындардың жеңілдетілген бухгалтерлік есеп жүйесінде сапалы есептік ақпараттың қалыптасуына ықпал етуші факторлар

Ескерту – мәлімет негізінде автормен құрастырылған[26]

Шағын кәсіпорындардың жеңілдетілген бухгалтерлік есеп жүйесінің сапасы деп шаруашылық етудің нақты шарттарына сәйкес шаруашылық өмір фактілерінің дәлме-дәл кескінінің мүмкіндігі түсініледі, ал сапаны қамтамасыз ету қағидалары - есептік жүйенің ұйымдастырылу, қызмет ету және дамуының негізгі ережелері[25].

Шағын кәсіпорындардың жеңілдетілген бухгалтерлік есеп жүйесіндегі сапалы есептік ақпараттың қалыптасуына әсер етуші келесі фактор оның қолданушылары болып табылады. Аталған факторды бкіліп көрсетудің қажеттілігі қолданушылардың бекітілген немесе болжанатын ақпараттың қажеттілігін ескере отырып есептік ақпараттың ең соңғы тұтынушылары осы қолданушылар болуымен анықталады.

Арнайы ғылыми әдебиеттердің зерттеуі авторлардың көбі есептік ақпараттың қолданушыларын олардың мақсаттарына сәйкес ішкі және сыртқы деп бөлетінін көрсетті (қосымша И).

Есептік ақпаратты қолданушылардың әрбір тобында әр түрлі мақсаттар көзделген және есептік деректерге әр түрлі рұқсатқа иеленеді, бұл есептік ақпарат сапасына жанама әсер етеді. Алайда, есептік ақпарат қолданушыларының берліген сыныптамасы толық емес және көбінесе есептік ақпараттың сапасын көтерудің бүгінгі бағыттарына сай келмейді, өйкені онда қолданушылардың ақпараттық қабылдау үрдісіндегі ақпараттық талаптарына көңіл аудару тенденциясы байқалмайды. Осыған байланысты, есептік ақпаратты қолданушылардың сыныптамасын «мамандану дайындығының деңгейі» бойынша белгімен толықтыру ұсынылады (Кесте 4).

Кесте 5 - есептік ақпаратты қолданушылардың заманауи сыныптамасы

Сыныптама белгісі	Есептік ақпарат қолданушылары	
Мақсаты бойынша	Ішкі	
	Сыртқы	Тікелей қаржы қызығушылығы бар
		Жанама қаржы қызығушылығы бар
		Қаржы қызығушылығы жоқ
Мамандану дайындығының деңгейі	маманданған	
	Маман еместер	
Ескерту – мәлімет негізінде автормен құрастырылған [26]		

«Маманданған дайындық деңгейі» сыныптама белгісі бухгалтерлік есептіліктің кез-келген жүйесі, сонымен қатар шағын кәсіпорындарға арналған жеңілдетілген, шегінде қалыптасқан, негізінде бірыңғай есептік ақпарат жүйесі жатқан қалыптасатын және қабылданатын ақпараттық кеңістіктердің қара қарым-қатынасының тиімділігінің жоғарылауын қамтамасыз етеді.

Есептік ақпараттың сапасына есептік ақпарат қолданушыларының маманданған дайындық деңгейі де – маманданған және маманданған емес - маңызды орын алады. Олардың арасындағы айырмашылық алдымен ақпарат көлемі мен оның ашылу дәрежесіне қойылатын талаптарда. Маманданған қолданушылар қаржылық есептілікті құру әдістемелігінде еркін бағдарлай алады. Шешім қабылдау үшін оларға әдетте кәсіпорынның қаржылық жағдайының жан-жақты талдау, оның қызметінің көп жақтары мен өзгешіліктері жайлы білімі қажет. Сондықтан белгілі бір уақытқа дейін ұсынылатын деректердің релеванттылық жағдайында олар ақпараттық ағындардың күрделенуі мен ұлғаюына қызығушылық танытады. Маманданған емес қолданушылардың талаптары ақпараттық түсініктілік деңгейі, біршама ақпарат көлемі негізінде қажет қорытындыларды шығару мүмкіндігімен шектеледі. Сонымен, қаржылық есептіліктің екі топқа да ақпараттық құндылығы болуы керек, және де есептік ақпараттың кейбір қолданушылармен түсіну қиындылығы оны ұсынудан бас тартуға негіз бола алмайды [26].

Бұдан басқа, шағын кәсіпорындардың жеңілдетілген бухгалтерлік есеп жүйесінде сапалы есептік ақпараттың қалыптасуына есептік саясат және маманданған бухгалтерлік пайымдау сияқты факторлар да әсер етеді. Бұл есептік саясат бухгалтерлік есепті жүргізудің техникалық, әдістемелік қаржылық және салықтық аспектілерін қамтамасыз ету жолымен шағын кәсіпорындардың өзі мен есептік ақпараттың сыртқы қолданушылары арасындағы қызығушылықтардың балансын қамтамасыз етеді. Сонымен қатар маманданған бухгалтерлік пайымдау есептік ақпарат сапасына тікелей әсер етеді, себебі ол қызығушылығы бар қолданушылар жағынан шағын кәсіпорындардың жеңілдетілген бухгалтерлік есеп жүйесіндегі шарушылық өмірдің фактілерін объективті түрде көрсетеді (қосымша Н).

Сонымен, шағын кәсіпорындардың жеңілдетілген бухгалтерлік есеп жүйесінде есептік ақпараттың сапасына егер аталған факторларды бухгалтерлік есептің анықталған объекттерінің қасиеттерін көрсеткенде ескерсек оның өмірлік циклінің барлық кезеңдерінде ықпал етуге болады деген қорытындыға келуге болады.

2.2 Шағын кәсіпорындағы есеп саясатының маңыздылығы мен қаржылық есептіліктің тиімділігін арттырудағы рөлі

Қазіргі нарықтық қатынастар жағдайында шағын кәсіпорындар үшін есеп саясатының маңыздылығы және оның көрсеткіштерінің рөлі басқару шешімдерін қабылдау, кәсіпорынның нарықтағы жағдайын анықтау кезінде өте маңызды болмақ. Есеп саясатының ережелері мен тұжырымдамалары негізінде жүзеге асырылатын қаржылық есептеменің деректері бойынша кәсіпорынның мүлктік және қаржылық жағдайы, оның төлем қабілеті, шаруашылық етудің негізгі ережелері, кәсіпорын қызметінің жақсаруындағы (нашарлауындағы) үрдістер және т.б. көрсеткіштер белгіленеді.

Заңды тұлға болып табылатын кәсіпорын мекеме филиалдардың, өкілдіктердің, бөлімдердің және дербес балансқа бөлінген басқа да құрылымдық бөлімшелердің өндірісі мен шаруашылығындағы мүліктерді қоса алғанда, мүлік пен олардың қалыптасу көздерінің құрамын көрсететін қаржылық есеп беруді есеп саясатының ережелері мен тұжырымдамалары негізінде жасайды. Қаржылық есеп беру Қазақстан Республикасы Қаржы министрлігінде әзірленетін және бекітілген типтік нысандар бойынша жасалады. Қазақстан Республикасының «бухгалтерлік есеп және қаржылық есеп» Заңына сәйкес, кәсіпкерлер және ұйымдар бухгалтерлік есепті және қаржылық есепті құруын жүргізуге міндетті.

Қазақстан Республикасының «бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік» Заңының 2 бабына сәйкес, жеке кәсіпкерлік субъектілер бухгалтерлік есепті жүргізуді және қаржылық есепті құру Қазақстан Республиканың қаржылық Министрлікпен қабылданған тәртіпке келесі категорияларға жүргізілуі тиіс:

1) шағын кәсіпкерлік субъектілер, салық заңдылыққа сәйкес, керекті фермерлік шаруа салық тәртібін қолданылатын, заңды тұлғаларға –

ауылшаруашылық өнімдерін өндіретін, сонымен қатар жай декларация негізінде;

2) шағын кәсіпкерлік субъектілерге, коммерциялық емес ұйымдарға, мемлекеттік мекемелерді алынбағанда;

3) орта кәсіпкерлік субъектілерге;

4) үлкен кәсіпкерлік субъектілерге.

Ұйымның қаржылық есебі келесілерден тұрады:

1) бухгалтерлік баланс (үлгі 1);

2) пайдалар мен залалдар есеп беру (үлгі 2);

3) ақша қаражаттар қозғалысының есебі (үлгі 3);

4) меншікті капиталдағы өзгеріс есебі (үлгі 4);

5) түсініктеме хат

Қаржылық есептің құрайтын бөлімдері өзара байланысқан, себебі олар әр түрлі аспектілерді бір операциялардың көрсетеді. Әр бір есептіліктің формасы басқалардан өзгеше ақпаратты ұсынады.

Қаржылық есеп Қазақстан Республиканың заңдылықтың талаптарына сай басқа да материалдармен қосылуы мүмкін.

Қаржылық есеп беруді толтыруға қойылатын талаптар: көрсеткіштердің қарапайымдылығы мен түсініктілігі, деректердің шынайлығы; жинақтамалы және талдамалы есеп деректерінің сәйкестігі, есептік көрсеткіштердің жоспарлы көрсеткіштерімен салыстырмалылығы; есепті көрсеткіштердің өткен жылдың осындай мерзіміндегі есепті көрсеткіштермен салыстырмалылығы болып табылады.

Қаржылық есеп берудің жасалу дұрыстығына кәсіпорынның (мекеменің) басшысы және бас бухгалтер, сондай-ақ жоспар жасау қызметінің басшысы жауап береді. Қаржылық есеп беру мерзім сайын әзірленеді және тапсырылады және пайдаланушылардың кең ауқымның ақпараттарды тұтыну мұқтажын қанағаттандырады. Кейбір пайдаланушылардың өкілеттігі болса, қаржылық есеп беруде көрсетілгендерге қосымша ақпараттарды талап ете алады.

Қаржылық есеп беру қаржылық есептеменің бір бөлігі болып табылады және бухгалтерлік есептің стандарттарымен анықталады. Қаржылық есептемеге түсіндірме жазу, қосымша кестелер және осы есеп беруге негізделген немесе олардан алынған ақпараттар енеді және онымен бірге оқылатын болады.

Ұйымның қаржылық есебі ашық болып табылады. Қаржылық есептіліктің толықтылығы аудиторлық есептілікпен жүзеге асырылады.

Қаржылық есеп формаларда ешқандай түзетулер болмауы тиіс. Егер де, бір да бір қателер табылса, түзету жазбалар жүзеге асырылады және олар түзету жазбалардың мерзімімен тіркеледі.

Қаржылық есеп формаларды толтыру кезінде келесілер белгіленеді:

- құрылтай құжаттарға сәйкес қаржылық есепті ұсынатын, ұйымның атауы;

- мекен-жайы – ұйымның заңды мекен жайы белгіленеді;

- қызмет түрі;

- мемлекеттік мүлікпен басқару органы - органның атауы белгіленеді;

- меншіктің ұйымдық-құқықтық формасы.

Бухгалтерлік есеп қағидаларына сәйкес кез келген кәсіпорындар мен ұйымдардың бухгалтерлік қорытынды есебі мынадай негізгі талаптарға жауап беру керек: сенімділікке, тұтастыққа, тізбектілікке, салыстырымдылыққа, есепті кезеңге және рәсімделуге.

Сенімділік дегеніміз бұл бухгалтерлік қорытынды есептің сенімді және толық түрде кәсіпорынның мүліктік немесе қаржылық жағдайын таныстыратын шаруашылық қызметтегі қаржылық нәтижелері болып табылады. Сенімді бухгалтерлік қорытынды есеп Қазақстан Республикасы бухгалтерлік есебі стандарттарына, сондай-ақ белгіленген нормативті актілермен ережелерге сәйкес жасалады. Тұтастылық дегеніміз ұйымның бухгалтерлік қорытынды есебінде осы кәсіпорындағы орындалған барлық шаруашылық операциялардың міндетті түрде қамтылып (қосылып) көрсетілуі болып табылады.

Тізбетілік дегеніміз кәсіпорынның бір есепті кезеңінен екінші есепті кезеңіне дейінгі орындалған операциялардың күнделікті тіркеліп отыруы.

Салыстырымдылық бұл бухгалтерлік қорытынды есептің бір кезеңіндегі мәліметінің екінші есепті кезеңнің мәліметімен салыстырып көрсетілуі болып табылады.

Белгіленген заңға сәйкес есеп беру кезеңі барлық ұйымдар үшін 1 қаңтардан 31 желтоқсанға дейінгі аралық болып бекітілген.

Бірінші қорытынды есеп жылы болып кәсіпорынның жаңадан құрылған күнінен бастап немесе ұйымның қайта ұйымдастырылған уақытынан, яғни тіркелуінен басталып сол жылдың 31 желтоқсанына дейінгі уақыт аралығы саналады.

Егер ол кәсіпорын тіркеуден 1 қазан мен (1 қазан кіреді) 31 желтоқсан аралығында өткен жағдайда, ол кәсіпорынның алғашқы есеп беру уақыты келесі жылдан басталады. Ұйымның тіркеуден өткенге дейінгі операциялары бойынша шығындары алғашқы жасалатын бухгалтерлік қорытынды есепке қосылады.

Қаржылық есептің қорытынды жазбаларға келесілер жатады:

- барлық түгендеу нәтижелердің, міндеттемелердің, дайын өнімнің, тауарлардың және есептердің, шаруашылық операциялардың толық есеп кезеңге көрсету;

- синтетикалық және аналитикалық есеп көрсеткіштердің арасындағы жетістігі;

- нормативтік актілермен қарастырылған, тәртіп бойынша қаржылық есептің көрсеткіштердің олардың бағасына әкелуі.

Дайындау жұмыстың маңызды этап, есеп кезеңдегі соңында барлық операциялық шоттардың жабылуы болып табылады. Бұл жұмыстың басталуына, барлық бухгалтерлік жазбалар синтетикалық және аналитикалық шоттар негізінде, бұл жазбаларды дұрыстығы тексеруі болып табылады. Берілген ақпараттың салыстырудың есеп ригистрлерден Бас кітапқа аударылады. Бухгалтерлік баланс Бас кітаппен ұсынылған, сонымен қатар аналитикалық есеппен ұсынылған, соңғы сальдо негізінде құрылады.

Қазақстан Республикасының бухгалтерлік есеп және қаржылық есеп заңдылығы Қазақстан Республикасының Конституциясына негізделеді және Қазақстан Республикасының «бухгалтерлік есеп және қаржылық есеп» Заңынан және басқа Қазақстан Республиканың құқықтық актілерден тұрады.

Қазақстан Республикасының «бухгалтерлік есеп және қаржылық есеп беру туралы» Заңы бухгалтерлік есептің және қаржылық есептің жүйесін анықтайды, қағидаларын, негізгі сапалы мінездемелерін және бухгалтерлік есеп жүргізу тәртібін және қаржылық есеп құруын белгілейді. Жоғары көрсетілген Заң 5 бөлімнен тұрып, 25 баптарды жатқызады.

Қазақстан Республикасында бухгалтерлік есептің және қаржылық есептің жүйесін реттеуін атқарушы органы Қазақстан Республикасының қаржылық Министрлігімен жүзеге асырылады.

Атқарушы орган:

1) бухгалтерлік есеп және қаржылық есеп облысында мемлекеттік саясат құруын қамтамасыз етеді;

2) бухгалтерлік есепті жүргізудің тәртібін анықтайды;

3) қаржылық есептің стандарттарды қолдану инструкцияларды шығарады және белгілейді;

4) бухгалтерлік есеп және қаржылық есеп сұрақтары бойынша Қазақстан Республиканың нормативтік-құқықтық актілерді қабылдайды;

5) қаржылық есептің стандарттарды және оларға әдістемелік ұсыныстарды белгілейді және атқаруын қамтамасыз етеді;

6) бухгалтерлік есептің шоттардың жұмыс жоспарын жасау кезінде негізін жасап, белгілейді;

7) қаржылық есептің стандарттарды кезеңдік баспаларда шығарады;

8) бухгалтерлік есеп және қаржылық есеп сұрақтары бойынша мемлекеттік органдармен және мамандырылған ұйымдармен арақатынасады;

Шаруашылық қызметті жүзеге асыру барысында, компанияға қаржылық есепке өзгерістерді енгізуге керек болады. Осындай себептері әр түрлі болуы мүмкін. Негізгілер ретінде келесілерді атауға болады:

1) компанияда есеп саясаттың өзгеруі;

2) бухгалтерлік есептеулердің өзгеруі;

3) қателерді анықтау.

ХҚЕС-қа сәйкес, есеп саясаты – бұл қаржылық есепті дайындау және ұсыну компаниямен қабылданған нақты қағидалар, әдістер, процедуралар, тәртіптер және тәжірибелер болып табылады [27].

Есеп саясаттағы өзгерістер бойынша, ұйым есептілікте келесі ақпаратты ашу керек:

- есеп саясаттағы өзгеріс мінезі;

- ағымдағы кезеңге және әрбір ұсынылған өткен кезеңдерге, өзгеріс тигізген әрбір бап бойынша ұсынылған есептілікте;

- есептілікте ұсынылған, кезеңге жататын, түзетулердің көлемі, егер де бұл жүзеге асыруына әкелетін болса;

-егер ретроспективтік қолдану жүзеге асырылуы ұсынбаса, себептерін белгілеу керек және қандай күннен есеп саясатта өзгерістер қолданылады;

-егер өзгеріс жаңа стандартты қолдануымен қарастырылған немесе интерпритациялар – ұйымның қаржылық есепке интерпритациялар немесе күтілетін әсерінің стандарттың бастапқы қолдану әсерін және олардың атауын белгілеу керек;

-есеп саясатта ерікті түрде өзгеріс енгізу кезінде, неге жаңа есеп саясат сенімді ақпаратты ұсынатынын түсіндіру.

Есеп берудің негізгі үлгісі болып бухгалтерлік баланс саналады. Оны жасауға дейін есеп регистріндегі барлық синтетикалық шоттар бойынша қалдық пен айналым аналитикалық есеп мәліметтерімен салыстырылады. Жылдың басындағы және аяғындағы баланстардың деректерін салыстыру үшін жыл басындағы бекітілген баланс баптарының номенклатурасы жыл аяғындағы бекітілген баланс номенклатурасымен және бөлім топталарымен, әрбір баптарымен (егер баланс баптарының номенклатурасында өзгерістер болса) сәйкестендірілуге тиіс.

Жылдық бухгалтерлік баланс – есепті жылға ұйымның қаржылық жағдайын сипаттайтын есеп. Активтер, міндеттемелер, меншіктік капитал баланс құрлымында олардың өзара байланысын көрсету үшін бөлініп көрсетеді..

Бухгалтерлік баланс 1 ХҚЕС мен есеп беруді жасау бойынша әдістемелік ұсыныстарында анықталған ақпараттардан тұруы тиіс.

Егер де табыстар мен шығыстар есептілікте, ақша қаражаттардың қозғалыс есептілікте, меншік капитал өзгеріс есептілікте ұйым қызметінің әрбір жақтарын көрсеткіштер көрсетілсе, бухгалтерлік баланста ұйымның барлық қаражаттың жағдайы ұсынылған.

Бухгалтерлік есептің негізгі элементі баланстың бабы болып табылады. Баланстың бабы көрсеткішке (кезеңнің басына және соңына) сәйкес, ол экономикалық ресурстардың бөлек түрлерін және олардың қайнар көздерін құруын (меншік капитал және міндеттеме) сипаттайды [28].

Бухгалтерлік баланс ұйымдағы бар активтерді, меншік капиталды, міндеттемені көрсетеді. Өз құруына бухгалтерлік баланс – бұл екі сан тобы, олардың нәтижелері бір біріне тең болуы керек.

Осыдан теңдік пайда болады:

Активтер (қысқамерзімді + ұзақмерзімді)=Міндеттеме (қысқа мерзімді+ұзақ мерзімді + Капитал. [1]

Заңдылыққа сәйкес, қаржылық есеп Қазақстан Республикасының валютасында құруы керек, бірлік өлшеуіш мың теңгеде белгіленеді, осыдан, бухгалтерлік баланс қаржылық есептің ең маңызды форма үлгі ретінде мың теңге бойынша құрылады. Жүргізілетін үлгі Қазақстан Республикасының 2007 жылғы 28 ақпанда қабылданған «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы» Заңының 4 тармағының 5 тармақшасының 20 бабабына сәйкес

Қазақстан Республикасы Қаржы Министрлігінің 2011 жылы 26 маусымдағы № 118 бұйрығымен бекітілген № 2 Қаржылық есептіліктің ұлттық стандартына сәйкес №1 бухгалтерлік баланс ұйымдастырылады

Баланстың айырықша жақтарын белгілеуге болады:

- баланс екі жақтан тұрады: сол жақ – активтер – ұйымның мүлігін сипаттайды; оң жақ – меншік капитал мен міндеттеме – активтердің қайнар көздерін құруын ашады;
- баланстың нәтижесі активтер бойынша және меншік капитал мен міндеттеме бойынша теңдікке әкеледі, керісінше ол қате болып саналады;
- қазіргі бухгалтерлік баланс – нетто баланс – қалдық құн негізінде автоматтандырылған активтерді көрсетеді;
- бухгалтерлік баланста активтер жою төмендеу кезең негізінде жатқызылады.

Баланстың барлық позициялар белгілі мерзімге бухгалтерлік баланстың сальдолық маңыздылығымен сәйкес толтырылады. Баланстың әрбір жолы өз код нөмері бар, ол бөлек активтерді табу жеңілдікке әкеледі.

ХҚЕС бір үлгінің форматын белгіленбейді. Халықаралық компаниялардың тәжірибеде көлденең формат қолдануы мүмкін (активтер – сол жақта, міндеттеме және меншік капитал – оң жақта).

Форматты таңдау әрбір жағдайда ХҚЕС-қа сәйкес кәсіпорын жою тәртібін сақтау керек. Жою тәртібі әр түрлі болуы мүмкін, бірақ та ол болуы қажет.

Баланста міндетті түрде минимум бойынша келесілер көрсетілуі тиіс:

- негізгі құралдар;
- инвестициялық меншік;
- материалдық емес активтер;
- қаржылық активтер (инвестицияларды, ХҚЕС 28 және 31 сәйкес үлес қатысу әдісімен ашылатын, дебиторлық борыштарды, ақша қаражаттарды қоспағанда);
- үлес қатысу әдісімен есептелетін, инвестициялар;
- биологиялық активтер;
- запастар;
- сауда және басқа дебиторлық берешек;
- ақша қаражаттары және ақша қаражаттардың эквиваленттері;
- сауда және басқа кредиторлық берешек;
- резервтер (анықталмаған соммадағы немесе мерзім міндеттеме);
- қаржылық міндеттеме (сауда және басқа кредиторлық берешекті мен резервті қоспағанда);
- ағымдағы салық бойынша міндеттеме немесе активтер;
- меншік капитал бөлімінде ұсынылған, азшылық үлесі;
- Бас компанияның иелеріне жататын, таза пайдадан құрайтын, салынған капитал және резерв.

Сонымен қатар, баланстың өзінде баптар болуы керек, олар келесі көлемдерді көрсетеді:

- ХҚЕС (IFRS) 5 сәйкес, активтер деп классификацияланады, сатуға арналған, шығарылатын активтер тобына жататын, активтердің жалпы көлемі;

- ХҚЕС (IFRS) 5 сәйкес, сатуға арналған, топ негізінде классификацияланған, шығарылатын топтарға жатқызылған міндеттеме.

Берілген тізім тағы қабылданған стандарттардың талаптарына сай өзгерген. Маңызды өзгеріс азшылық үлесін меншік капитал бөлімінде ұсыну талабы болып табылады. Осыған орай, компанияның меншік капитал ұсынылуы өзгереді.

Егер де кәсіпорын активтерді және міндеттемелерді айнымалы (қысқа мерзімді) және айнымалы емес (ұзақ мерзімді) бөлсе, онда стандарт міндеттемені мен активтерді кейінге қалдырылған салыққа айнымалы ретінде классификациялауға тиым салады, себебі олар әрқашан айнымалы емес немесе ұзақ мерзімді міндеттемелер негізінде классификациялауға қажет.

Бухгалтерлік баланстың құрамы мен құрылымы.

Бухгалтерлік баланстың бірінші бөлімі «Қысқа мерзімді активтер» аталады және ол өзіне келесі топтарды жатқызады:

- қорлар;
- ағымдағы салық активтері;
- сатуға арналған, ұзақ мерзімді активтер;
- қысқа мерзімді дебиторлық борыштар;
- қысқа мерзімді қаржылық инвестициялар;
- қысқа мерзімді қызметкерлердің дебиторлық борыштар;
- басқа да қысқа мерзімді активтер.

Қысқа мерзімді активтер (айнымалы активтер) өзіне ұйымның активтерін жатқызады, оларды 12 ай ішінде немесе операциялық цикл кезінде ақшаға айналдыруға және қолдануға ұсынылады.

Баланстың «Ақша қаражаттар» жолында кассадағы, жолдағы, ағымдағы және валюталық шоттардағы, банктегі арнайы шоттардағы және депозиттік шоттардағы ақша қаражаттардың қалдығы көрсетіледі. Ұйымға бұл бап үлкен маңызды бар ақшаны сипаттайды. Баланстың бұл бабының қалдық динамикасында көбейюі ұйымның қаржылық жағдайы жақсартуын дәлелдейді. Қаражаттардың өсуінің ағымдағы шотта негізгі қайнар көзі өткізуден алынған кіріс. Есеп 1010 «Кассадағы ақша қаражаты», 1020 «Жолдағы ақша қаражаты», 1030 «Ағымдағы банктік шоттардағы ақша қаражаты», 1040 «Карт-шоттардағы ақша қаражаты», 1050 «Жинақ шоттарындағы қаражаты», 1060 «Өзге ақша қаражаты».

«Қысқа мерзімді қаржылық инвестициялар» жолында ұйыммен ұсынылған қысқа мерзімді займдар; қысқа мерзімді инвестициялар көрсетіледі. Қысқа мерзімді қаржылық инвестициялар бойынша ақпарат 1110 Қысқа мерзімді берілген қарыздар, 1120 Саудаға арналған қысқа мерзімді қаржылық активтер, 1130 Өтеуге дейін ұсталатын қысқа мерзімді инвестициялар шоттарда жинақталады.

«Ағымдағы салық активтер» тобында корпоративтік табыс салығы бойынша дебиторлық борыштар (шот1410), Қосылған құн салығы (шот1420)

және басқа да салықтар мен бюджетке төленетін басқа да төлемдер (шот1430) көрсетіледі. Баланста бөлек жолында стауға арналған ұзақ мерзімді активтер (шот1510) көрсетіледі.

«Басқа да қысқа мерзімді активтер» тобына қысқа мерзімді берілген аванстар, болашақ кезеңдегі шығындар және басқа да қысқа мерзімді активтер кіреді.

«Қысқа мерзімді дебиторлық борышар» тобында 12 ай ішінде күтілетін сомалар жинақталады. Берілген жолында тапсырыс берушілердің және сатып алушылардың берешектері, еншілес кәсіпорындардың дебиторлық берешегі және басқа да дебиторлық берешек көрсетіледі. Есеп 1210 Сатып алушылар мен тапсырысшылардың қысқа мерзімді дебиторлық берешегі, 1220 Еншілес ұйымдардың қысқа мерзімді дебиторлық берешегі, 1230 Қауымдастырылған және бірлескен ұйымдардың қысқа мерзімді дебиторлық берешегі, 1240 Филиалдар мен құрылымдық бөлімшелердің қысқа мерзімді дебиторлық берешегі шоттарда жүргізіледі.

«Басқа да кредиторлық берешек» тобында ұйымның еңбек ақы бойынша берешек, есеп айырысу сомалары және басқа да кредиторлық берешектер ашылады. Бұл жолда да қысқа мерзімді сыйақылар және күмәнді талаптар бойынша резервтер көрсетіледі. Осы тобында активтер есебі 1250 Қызметкерлердің қысқа мерзімді дебиторлық берешегі, 1270 Алуға арналған қысқа мерзімді сыйақылар, 1290 Күмәнді талаптар бойынша резерв шоттарда жүргізіледі.

Сатып алушылардың, тапсырыс берушілердің және қызметкерлердің дебиторлық берешектердің ақпарат құрылымы шоттарда көрсетілген.

«Қорлар» тобында, «Тауарлы-материалдық қорлар», «Аяқталмаған өндіріс» (1340), «Тауарлар» (1330), «Қорларды есептен шығару резерві» (1360) баптар есепке алынады.

«Тауарлы-материалдық қорлар» бабында есептелінетін шикізатың, материалдардың, сатып алынған фабрикаттардың, отын, құрылыс материалдардың қалдықтары көрсетіледі.

«Аяқталмаған өндіріс» бабында 1340 шотта есептелетін, аяқталмаған өндіріс және аяқталмаған жұмыс бойынша шығындар көрсетіледі.

«Тауарлар» бабында, 1330«Тауарлар» шотында есептелетін, ұйымдармен дайын өнімнің және тауарлардың қалдықтары көрсетіледі.

Бухгалтерлік баланста «Негізгі құралдар» тобында, жер, ғимарат, көліктер және құрал-жабдықтар, транспорттық құралдар, компьютерлер, кеңселік жиһаз көрсетіледі. Негізгі құралдар – бұл ұйыммен өндіру немесе дайын өнімді тиеу (қызмет көрсету, жұмыс атқару), басқа ұйымдарға жалға беру ұзақ мерзімді кезеңде қолдану мақсатында материалдық активтер.

Баланс валютасына негізгі құралдардың қалдық құн кіреді, ол бастапқы құн және негізгі құралдар тозу сома айырмасына тең.

Негізгі құралдар бастапқы құн баға беруде 2410 Негізгі құралдар шоттарда тең болатын, ал тозу және негізгі құралдардың құнсыздануы 2420 Негізгі құралдардың амортизациясы шоттарға тең болатын ашылады.

Бухгалтерлік баланстағы «Материалдық емес активтер» тобында лицензиялық келісімдер, бағдарламалық қамтамасыз етуі, патенттер, ұйымдастыру шығыстары, гудвилл, басқа да материалдық емес активтер көрсетіледі.

Бухгалтерлік баланста материалдық емес активтер қалдық күнмен көрсетіледі. Берілген бап сомасы 2710 Гудвилл, 2740 Өзге материалдық емес активтердің амортизациясышоттар қалдығына.

Міндеттеменің және капиталдың баптардың құрылымы.

«Қысқа мерзімді міндеттеме» III бөлімінде келесі қысқа мерзімді міндеттеме бойынша ақпарат құрылады:

- басқа да ұйымдар және банктер алдында қысқа мерзімді қаржылық міндеттеме;

- салық және төлем міндеттемесі;

- кредиторлық берешектер бойынша (жабдықтаушыларға, мердігерлерге, еңбек ақы бойынша, басқа да берешектер бойынша);

- қысқа мерзімді бағалау міндеттеме;

- басқа да қысқа мерзімді міндеттеме бойынша (алынған аванстар, болашақ кезеңдерден табыстар, басқа да).

«Ұзақ мерзімді міндеттеме» бөлімі басқа ұйымдар немесе банк алдындағы ұзақ мерзімді берешектер.

Капитал – бұл міндеттемені алғанда ұйымның активтегі үлесі. Меншік капиталдың классификациясы қаржылық есептің пайдаланушылардың талғамын қанағаттандырады.

Капиталдың негізінде – ұйымның иелердің (құрылтайшылардың, мүшелердің) қаражаттары.

Қаржылық-шаруашылық қызмет процессте ұйымның капиталы алынған табыстан көбейеді. Ұйымның капиталы шаруашылық қызметті залалдарын апарса, төмендейді.

Баланстың капиталы келесі бап тобынан тұрады: «Шығарылған капитал», «Резервтер» және «Бөлінбеген табыс (жабылмаған залал)».

«Шығарылған капитал» бабында құрылтай құжаттарға сәйкес тіркелген меншік капитал көлемі көрсетіледі. Меншік капиталдың көбеюі немесе азаюы бухгалтерлік есепте және қаржылық есепте көрсетіледі.

Баланс Бас кітапта көрсетілген шоттардың қалдығының негізінде жасалады. Ол міндеттеме, меншік капиталы, активтер деген бөлімдерден тұрады. Активтер мен міндеттемелер өз кезегінде ұзақ және ағымдағы кезеңдерге жіктеледі. Ағымдағы активтер мен ағымдағы міндеттемелердің өзара зачет жасалуы рұқсат етілмейді. Баланстың кейбір баптары басқа баптарға енгізілмеуі керек, немесе бұрып қоюға болмайды (мысалға, дебиторлық қарызды, кредиторлық қарызбен жабуға болмайды).

Сонымен, баланстағы ағымдағы активтер мен міндеттемелерді анықтау және олардың мазмұнын ашудың қаржылық есеп беру үшін маңызы зор, сондай-ақ пайдаланатындар үшін де ол өте қажет және олардың сол көрсеткіштері бойынша жасаланады.

Сонымен ұзақ және ағымдағы активтер, меншік капиталы, ұзақ және ағымдағы міндеттемелер бухгалтерлік баланста ашылуы тиіс. Жыл соңында белгіленген тәртіп бойынша түгендеудің көмегімен баланстың барлық баптары расталуы тиіс. Баланс мәліметтері бойынша кәсіпорынның қаржылық жағдайы талданады.

Қаржылық-шаруашылық қызметі туралы есеп беру нысаны табыс пен шығыс шоттарын ашып, оларға шолу жасайды. Қаржылық-шаруашылық қызметінің есеп беруі келесі көрсеткіштерден тұрады:

- өнімді, жұмысты, қызметті сатудан түскен табыс;

ҚҚС, акциздер және басқа міндетті төлемдер мен салықтар шегерілетін түрінде көрсетіледі, қайтарылған тауар құнын, бағадан және сатудан жасалған жеңілдіктерді қоспағанда;

- өнімінің, жұмыстың, қызметтің сатылған өзіндік құнына кәсіпорынның нақты шығындары, яғни өнімді, жұмысты, қызметті өндірумен байланысты тікелей шығындар кіреді;

- жалпы табыс-өнімді, жұмысты, қызметті сатқаннан түскен табыстан өнімінің нақты өзіндік құнын алып тастағаннан соң шығатын қаржылық нәтижесі;

- кезең шығыстары-өнімнің, жұмыстың, қызметтің өндірістік өзіндік құнына енбейтін шығыстар: жалпы және әкімшілік шығыс, сату бойынша шығысы, пайыздарды төлеу бойынша шығыстары;

- негізгі қызметтен түскен табыс (зиян) – жалпы табыс пен кезең шығыстарының айырмасы;

- негізгі емес қызметтен түскен табыс (зиян) – кәсіпорынның негізгі қызметімен байланысты емес операциялардан алынған табысты (негізгі құралдарды, материалдық емес активтерді, бағалы қағаздарды сатқаннан, субсидиялар және т.б.).

- салық салынғанға дейінгі әдеттегі қызметінен алынған табысты – негізгі және негізгі емес қызметтерін біріктіргеннен алынған табыс;

- табыс салығы бойынша шығыс – 12 ХҚЕС салынған, соның ережесіне сәйкес есептік кезең үшін анықталған табыс салығы бойынша шығысы;

- салық салынғаннан кейінгі әдеттегі қызметінен алынған табысы (зияны) – салық салынғанға дейінгі табыстан табыс салығы бойынша шығысын шегергеннен соң алынған табысы (зияны);

- төтенше жағдайдан алынған табыс (зияны) – есептік кезеңде орын алған төтенше жағдайдың сальдоланған нәтижесі;

- таза табыс (зиян) – есептік кезеңде кәсіпорынның алған қаржылық нәтижесі.

Табыстар мен шығыстар есеп беруін құру қағидалары

Есептеу қағидасы табыстардың және шығыстардың бір уақытта сәйкестендіру, қаржылық операциялардың нәтижелерін нақты ұсыну жүзеге асырады. Бұл қағиданы қолдануы болашақ төлемдермен байланысты немесе болашақта ақша ағындармен байланысты ұйымның міндеттемесі есепке

алынады. Бұл барлығы болашақ қаржылық нәтижелері жобалаудың маңызды ақпарат болып табылады.

Табыстар мен шығыстар есептілік қаржылық есептіліктің маңызды үлгісі болып табылады. Ол қызметтің динамикасын ашады, және сандық бағаны береді.

Табыстар мен шығыстар есептілігі ұйымның есепті кезең бойынша нәтижелерін сипаттайды, онда шаруашылық және қаржылық қызметтің табыстарын және шығыстары ашылады.

Егер де табыстар шығыстардан жоғары, онда қызметтің нәтижесі – табыс; шығыстардың табыстардан асып кетуі залал пайда болады.

Табыс меншік капиталдың өсуін сипаттайды. Ал залал меншік капиталдың төмендеуіне әкеледі.

Егер де табыстардың және шығыстардың баптары маңызды болса, олардың көлемі бөлек ашылуы тиіс.

Кәсіпорын классификацияны қолданылып, шығыстардың талдауын ұсыну керек.

Ақша қаражаттар туралы қозғалысының есебінің құрамы мен тәртібі.

Ақша - банктік операциялардың түрлерін бөлек жүзеге асырайтын, ұйымда және банктік шоттардағы мен кассадағы бар, жинақталған және төлем қаражаттары болып табылады.

Ақшаның қозғалысы – бұл ақшаның кірістелуі және шығарылуы.

Ақша қаражаттардың қозғалысы ақшаның кірістелуі және шығарылуы негізгі жолдарын көрсетеді. Есептіліктің мақсаты келесілер болып табылады:

1) есепті кезең аралығында заңды тұлғаның ақшаның кірістелуі мен шығысталуы;

2) заңды тұлғаның есепті кезең бойынша операциялық, инвестициялық және қаржылық қызметтері туралы.

Ақша қаражаттар қозғалысының есебін басқа қаржылық есептің үлгілермен бірге қолданылғанда, ол пайдаланушыларға ұйымның таза активтердің өзгерісін, қаржылық құрылымын бағалауға ақпарат береді.

Ақша қаражаттардың қозғалыс есебі кезең бойынша, ақшалардың ағындарын операциялық, инвестициялық және қаржылық қызмет бойынша классификациялауға тиіс.

Операциялық қызмет – инвестициялық және қаржылық қызметке жатпайтын, заңды тұлғаның табысын алу негізгі қызметі.

Инвестициялық қызмет – ұзақ мерзімді активтерді сатып алу және сату, өтелген займдарды беру және алу.

Қаржылық қызмет – заңды тұлғаның қызметі, оның нәтижесі меншікті капиталдың көлеміндегі өзгерісі болып табылады.

Ақша қаражатының қозғалысы туралы есеп беру. Есеп беру 7 ХҚЕС талаптары бойынша жасалады. Есепте негізгі, инвестициялық және қаржы жөніндегі қызметін жүзеге асыру нәтижесінде алынған ақшалай қаражат ағыны туралы барлық деректері, сондай-ақ қаржы қызметінде пайдаланылтын таза ақшалай қаражаты, ақшалай қаражаттың және олардың эквиваленттерінің таза

көбеюі, жылдың басындағы және аяғындағы ақшалай қаражат пен оның эквиваленттері көрсетіледі.

Ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есеп беру.

№7 халықаралық қаржылық есеп стандартына сәйкес субъекттер жасаған «Ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есеп» заңды тұлғаның қаржылық жағдайындағы өзгерісті бағалауға мүмкіндік береді, бұл оларды есепті кезең ішіндегі операциялық, инвестициялық және қаржылық қызметі тұрғыдан алғанда қаражаттардың түсуі мен жұмсалуды туралы хабарламамен қамтамасыз етеді. Ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есеп субъекттің есепті жылдың ішіндегі қаржылық есебінің құрамында беріледі.

Бухгалтерлік есеп беру нақты бір кезең уақытындағы қаржылық-шаруашылық қызметінің бір-бірімен байланысқан кешенді көрсеткіштерін көрсетеді. Бухгалтерлік есеп берудің нысаны ақпараттылығымен және қисындылығымен өзара байланысқан, ал бұл кәсіпорынның қаржылық-шаруашылық жағдайы туралы ақпараттарды динамикалық тұрғысынан жан-жақты қамтамасыз етеді және қаржылық талдау үшін толық қанды базасы ретінде қаржылық есеп берудің пайдалануына өз есептігін тигізеді. Кәсіпорынның қаржылық жағдайын талдаудың әдісі қаржылық есеп беруге берілген ақпараттың көлеміне және мақсатына тәуелді болып келеді. Егер де талдаудың мақсаты шаруашылық жүргізуші субъекттің даму мүмкіндігі мен жағдайы туралы ақпараттарды көрнекті әрі жай ғана алу болса, онда талдаушы экспресс-талдаумен ғана шектеледі. Егер де талдаудың мақсаты шаруашылық жүргізуші субъекттің экономикалық жағдайын тәптіштеп толық түрінде талдау болса, онда қаржылық-шаруашылық қызметінің барлық талдау көрсеткіштерін пайдалануы керек.

Меншік капиталдағы өзгерістер бойынша есеп беру. Меншік капиталдағы өзгерістер бойынша есептілік меншік капиталдың есепті кезеңде болған көлемді өзгерістерді ашып көрсетеді.

Берілген есептілік қаржылық есептің пайдаланушыларға үлкен қызығушылық ұсынады: акционерлерге және ұйымның қатысушыларға.

Бухгалтерлік баланста меншікті капитал бөлек бөліммен беріледі және өзінің бап тобына қосымша төленбеген капиталды және бөлінбеген табысты (жабылмаған зиян) жатқызады. Бухгалтерлік баланста меншікті капиталды реттейтін, сәйкес сальдо шоттары ұсынылады, бірақ олар есепті кезеңге толық құрылуын бермейді.

Меншікті капиталдың өзгерістері бойынша есеп беруде келесі баптар ашылуы қажет:

- кезең бойынша пайда немесе залал;
- кезең бойынша табыстар мен шығыстар бойынша бабы, меншікті капиталда тура бойынша танылады;
- кезең бойынша табыстардың және шығыстардың жалпы көлемі, бас компанияның және меншік үлестік көлемі бөлек көрсетілуі;
- меншікті капиталдың әр компонентке есеп саясаттың өзгеруінің тиімділігі және қателерді түзету.

«Қайта есептелген сальдо» жолы есептілікте меншікті капитал, резервтік капитал, қосымша төленген капитал, қосымша төленбеген капитал және бөлінбеген капитал бойынша сальдоның қайта есептелуін қарастырады. Оған байланысты есеп саясаттың өзгеруі. Қайта есептелуі 31 желтоқсанға жасалынады. Ұйымдардағы резервтік капитал қарастырылған заңдылықтарға және құрылтай құжаттармен құрылады.

«Залалдың өтелуі» жолында резервтік капиталдың төмендеуі көрсетіледі.

Есептілікте дивидендтер меншік капиталды көлемін төмендейді.

Түсініктеме хаттың құрылымы мен ашылуы.

Ескертулер жүйелік түрде ұсынылуы керек. Баланста, табыстар мен шығыстар есептілікте, меншік капиталдағы есептілікте және ақша қаражаттар қозғалысының есептілігінде әрбір бап сәйкес ақпаратпен тарапты сілтемені құрауға қажет.

Ұйымның қаржылық есептіліктің түсініктеме хаты келесі талаптарға жауапты болуы қажет:

1) қаржылық есепті дайындау негізіне және есеп саясатына ақпаратты ұсыну;

2) қаржылық есептен басқа ұсынылбаған, бухгалтерлік есептің стандарттармен талаптарына сәйкес ақпараттарды ашу;

3) сенімді ұсынуға керекті, қаржылық есепте көрсетілмеген, қосымша ақпараттарды ұсыну.

Түсініктеме хатта бухгалтерлік баланстың өзгеруінің себептері түсініктемелері болуы қажет; бухгалтерлік есептің жүргізу тәсілі көрсетілуі қажет; есеп саясатындағы енгізілген өзгерістерді ашу керек.

Негізінен ескертулер келесі тәртіпте ұйымдастырылған: есеп беретін кәсіпорын бойынша жалпы ақпарат, ҚЕҰС-на сәйкес өтініш, қабылданатын есеп саясатының бейнелуі, есептіліктердің баптарға қосымша ақпарат, басқа да ашылымдар. Қабылданатын кәсіпорынмен маңызды есеп саясаттың бейнелеуде келесілер ашылып көрсетілді:

- қаржылық есепті дайындау кезінде қабылданатын бағаның базисы;

- қаржылық есепті түсінілетін, басқа да қабылданатын есеп саясаты.

Түсініктеме хат баланстағы, табыстар мен шығыстар есебінде, ақша қаражаттар қозғалыс есебінде, меншікті капитал бойынша өзгеріс есебінде ұсынылған ақпараттың қосымшасы болып табылады. Ескертулер баяндаманың сипаттауын немесе есептіліктердің деректерін дитализациясын құрайды.

2.3 Шағын кәсіпорында есептің жеңілдетілген жүйесі бойынша салық есебін жүргізу тәртібі

Республика Президенті Н.Ә.Назарбаев кәсіпкерлікке барынша қолдау көрсету мәселелеріне айрықша көңіл бөлуде. Оның «Шағын кәсіпкерлікті дамытуға мемлекеттік қолдауды күшейту және оны жандандыру жөніндегі шаралар туралы» Жарлығы осы мәселеге арналған[1, 23 б.]. Мемлекет басшысы құқықтық және қаржы – материалдық базаны одан әрі жетілдіріп, жер – жерде азаматтарды шағын бизнеске тарту үшін қолайлы жағдай

жасалуына жоғары талап қойып, бұл мәселені ұлттық экономиканың стратегиялық аса маңызды секторы ретінде қарастырып отыр. Алайда, қабылданған шаралардың іс жүзінде нақты жүзеге асуы жеткіліксіз болып отыр. Шағын бизнеске қолдау көрсетуге бөлінетін қаржы мардымсыз болып тұр. Шағын кәсіпорындарды қаржыландырудың ықтимал көздерін іздестіру жұмысының жолға қойылуы да қанағаттанғысыз. Екінші деңгейдегі банктердің Шағын кәсіпорындарға бірінші кезекте несие беру тәртібі баяу енгізілуде. Қазіргі таңдағы еліміздегі өзекті мәселелердің бірі - шағын кәсіпкерлікті дамыту. Өйткені ол әлеуметтік-экономикалық мәселелерді дамыту бағдарламасын шешу барысындағы қуатты тұтқалардың бірі болып табылады. Жекелеген дамыған елдерде шағын кәсіпкерлік өнеркәсіп өндірісінің 50-70 пайызын құраса, онда жұмыспен қамтылғандардың саны 60-80 пайыз аралығында. Біздің елімізде де қазіргі таңда экономиканың аталмыш секторындағы субъектілердің саны күн санап өсуде және оның дамуына басым көңіл бөлінуде. Елбасы ұсынған "Қазақстан-2050" стратегиялық даму бағдарламасының бөлімдерінің бірі елдегі шағын кәсіпкерлікті дамыту болып табылады[11, 18 б.].

Республикамызда нарықтық қатынастарды қалыптастырудағы маңызды міндеттердің бірі – шағын кәсіпкерлікті дамыту. Шағын кәсіпорындар экономиканың құрылымдық қайта құруын жеделдетеді, тұтынушылардың сұранысына жедел әрекет етеді. Республикада шағын және орта бизнестің дамуы мен қызмет жасауына қажетті ұйымдастырушылық, экономикалық және құқықтық шарттарды қалыптастырудың алғашқы қадамдарды жасалуда.

Экономиканың аталмыш секторын қолдау барысында біршама шаралардың жүргізіліп жатқаны баршаға аян. Атап айтқанда, олардың іс-әрекет барысына ықпал ететін нормативтік құжаттар қабылданып, жұмыс жасауда [29]. Жаңа Салық Кодексі іске қосылып, онда шағын бизнес субъектілеріне салық салудың арнайы режимі қарастырылып, банктер тарапынан әр түрлі мерзімге несиелер берілуде, т.с.с. Осындай қол жеткізген нәтижелерімізді одан әрі жетілдіру барысында жекелеген қағидаларды басшылыққа ала отырып, жұмыс жасауымыз керек[30]. Атап айтқанда, макроэкономикалық тұрақтылық яғни мемлекеттік бюджет тапшылығын мүмкіндігінше төмен деңгейге жеткізу, жеңілдікпен несиелендіру, артық ақша эмиссиясын болдырмау болып табылады. Макроэкономикалық тұрақтылықты қамтамасыз ету барысында жедел шешуді қажетсінетін мәселелердің бірі -инфляция қарқынын төмен деңгейде ұстау. Инфляцияға қарсы саясатты бюджет тапшылығын неғұрлым төменгі деңгейге жеткізбейінше жүзеге асыру қиын мәселе [31]. Бюджет шығысын бюджет кірісінің негізінде қалыптастыру оның негізгі институты- салық жүйесі арқылы іске асырылады. Бұл тұста салық жүйесі идеологиядан тыс және саяси бейтарап болуы шарт. Көптеген елдердің экономикалық даму тәжірибесі көрсеткендей, салық жүйесі экономиканы мемлекеттік реттеудің негізгі құралдарының бірі болып табылады. Салық саясаты арқылы шаруашылық жүргізуші субъектілердің қызметін ынталандыруға немесе шектеуге, бюджет кірісін қамтамасыз етуге, қоғам

мүддесін қолдауға болады[32].Салық ауыртпалығы неғұрлым жоғары болса, соғұрлым салық төлеушінің салық төлеуге деген ынтасы мен мүмкіншілігі төмендейді. Сондықтан мемлекеттер салықтар, салық ставкалары мен жеңілдіктері тәрізді реттеу құралдары арқылы реттеушілік қызметін жүзеге асыру барысында оның экономиканы, өндіріс пен инвестицияны ынталандыруға тигізетін әсерін де басты назарда ұстау шарт. Сонымен бірге, салық жүйесі салық қатынастарының негізін қалыптастыратын белгілі бір қағидаларға негізделеді[33]. Демек салық салу қағидаларының ғылыми зерделеніп талдануы мен жүйелендірілуі экономикалық қатынастар үшін маңызды. Баршамызға белгілі ұзақ жылдар бойы қалыптасқан әділеттілік, қарапайымдылық, үнемділік тәрізді классикалық қағидалардан өзге нарықтық экономикалы өркениетті елдердің салық жүйесін құруда мынадай қағидалар қалыптасқан:

1) төлем қабілеттілік қағидасы, яғни салық салу ауыртпалығы алынған табыс мөлшеріне байланысты болуы керек;

2) ұтымдылық қағидасы, бұл жерде салықты берілген мемлекеттік игіліктерден барынша көп немесе соған тең түсім алған тұлғалар төлейді;

2012 жылғы қабылданған Салық Кодексінде еліміздің өзінің салық салу қағидалары тұжырымдалған. Олар:

- салық салудың міндеттілігі, яғни салық төлеуші салық заңдарына сәйкес салықтар және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерді толық әрі уақытылы төлеуге міндетті;

- айқындылығы, яғни салық төлеушілердің салық міндеттемелерінің туындауының орындалуының, тоқтатылуының барлық негіздері мен тәртіптерін салық заңнамаларында бекіту мүмкіндігін көрсетеді;

- салық салудың әділеттілігі, яғни Қазақстанда салық салу жалпыға бірдей міндетті болып табылады, ал жеке сипаттағы салық жеңілдігін беруге тыйым салынады;

- салық жүйесінің біртұтастылығы, яғни Қазақстан Республикасының салық жүйесі бүкіл ел аумағында барлық салық төлеушілерге қатысты біртұтас болып табылады;

- салық заңнамаларының жариялылығы, яғни салық салу мәселелерін реттейтін нормативтік құқықтық актілерін ресми басылымдарда міндетті түрде жариялануға тиіс.

Оңтайлы ұйымдастырылған салық жүйесі мынадай салық салу қағидаларына негізделуі керек;

- салық заңнамасының тұрақты болуы;

- салық төлеушілермен мемлекет арасындағы қатынастар құқықтық негізде болуы керек;

- салықтар салық төлеушінің табыс мөлшеріне байланысты алынуы тиіс;

- барлық салық төлеушілер заң алдында бірдей;

- салық құпиясының сақталуы.

Біздің пікірімізше Қазақстанның салық салу қағидалары осы талапқа жауап береді. Дамыған шет мемлекеттер тәжірибесі дәлелдеп отырғанындай

мемлекеттің экономиканы жанама реттеуі тікелей реттегенге қарағанда әлдеқайда тиімдірек. Салық салу қағидалары, салық ставкалары мен жеңілдіктері тәрізді реттеу құралдарын ұтымды пайдалана білген ретте шағын кәсіпкерліктің дамуына өзіндік оң өсерін тигізеді. Мемлекеттің экономикалық қызметі - шағын бизнес өкілдерінің іс-әрекетіне араласпай, экономика саласындағы әрекетін ретке келтіріп отыру[34]. Соның ішінде салықтық реттеу мемлекеттік қаржылық реттеудің құрамдас бөлігі болып табылады. Салықтық реттеу экономикаға, экономикалық процестерге салық түрлерін, салық ставкаларын, салық жеңілдіктерін өзгерту, салық салудың жалпы деңгейін арттыру немесе төмендету арқылы жанама түрде ықпал ету, сондай-ақ шаруашылық жүргізуші субъектілер мен жеке тұлға табысының бір бөлігін алу арқылы олардың өндірістік және өндірістік емес мүмкіндігін кеміту арқылы әсер ету болып табылады. Салықтық реттеудің басты мақсаты өндірістің, шағын кәсіпкерліктің дамуына ықпал ету, шетелдік инвесторларды, ғылыми-техникалық прогресті ынталандыру шараларын жүзеге асыру. Бұл қызмет салық түрлері, салық ставкалары, салық жеңілдіктері, салық салу әдістері тәрізді салықтық реттеу тетіктері арқылы орындалады. Бұл жерде ескере кететін бір жайт, бұл тетіктер өзге де экономикалық тетіктермен үйлесімді жұмыс жасағанда ғана оң нәтиже береді. Демек салықтық реттеудің бір жағынан жиынтық сұранысқа әсер ету арқылы ұдайы өндіріс деңгейін өзгертуге бағытталса (макродеңгей), екінші жағынан төлеушіні ынталандыру арқылы әсер етуге (микродеңгей) бағытталады. Сондықтан нарықтағы кәсіпкер заңды және жеке тұлғалардың, өзге субъектілердің іскерлік белсенділігін ынталандыру, олардың бәсекелік қабілетін арттыру, экономика салаларының қалыпты дамуына жағдай жасау үшін салықтардың мемлекеттік басқа да реттеу құралдарымен үйлесімді қызмет етуін жандандырған ләзім [35].

Көптеген елдердің кәсіпкерлігіне салық салу жүйесі салық төлеушілер мен мемлекет арасындағы қажеттіліктерін қанағаттандыру нұсқалары нақтылы ұйымдастырылмаған. Салық салу жүйесін өзгеріссіз әлемнің ешбір елінде сақтаған емес. Тәжірибеде көргеніміздей салық салу жүйесін ұзақ кезеңге әлемнің әлемнің ешбір елінде өзгеріссіз сақтауларына және жүргізулеріне мүмкіндіктері жоқ. Дамушы елдерде салық жүйесін дұрыс ұйымдастыру мақсатында бірнеше салық реформалары жүзеге асырылады.

Салық реформалары қарама – қайшылықтарды болдырмауға мүмкіндік береді, сонымен қатар салық топтарының және жеке түрлерінің қатынасында салықтық түсімдер құрылымын өзгертуден туындайтын жаңа жағдайларға бейімделуге мүмкіндік береді[36].

ҚР салық жүйесі мен Шағын кәсіпорындарға салық салу жүйесінің негізгі жетіспеушіліктерін келісілерді атап өтсек болады:

а) салық салу жүйесі салық төлеушілер үшін күрделігінде. Яғни, салықтық декларацияны толтырудың өзі қиыншылық туғызады. Бұл жерде тек салықтық құқықтарды білуге талап қойылмай, оларды қатесіз құжаттық, техникалық. Бұл

жерде тек салықтық құқықтық білімге талап жоғары, сонымен қатар техникалық жабдықтау күрделі болып келеді.

Әрдайым декларацияны өздігінен толтыра алмайтын тұлғалардың саны өсуде. Салықтарды есептеу және декларацияны тапсыру тек уақытты ғана алып қоймай, жіберілген қателіктердің нәтижесінде материалдық шығындарға да алып келеді.

ә) салықтық құқықтық нормалардың күрделігін үйлестіру және міндетті сипаттағы басқа да төлемдер салықтық аяда басқару тиімділігін төмендететін факторы ретінде қалыптасады;

б) табыстарға салық салу бойынша салықтық артықшылықтарды бөлуде біркелкі емес сипатқа ие болуда. Яғни, әлеуметтік жағдайдағы және табыстық деңгейі бірдей салық төлеушілер әртүрлі салықтарды төлейді;

в) табыстарға салық салуда салықтық ставкалардың жоғарылығы. Бұл көлеңкелі экономиканың айналымдылығының өсуіне, еңбекке ынталылық деңгейінің төмендеуіне, өз капиталдарын жасыруға алып келеді;

г) Салық заңдылығымен бекітілген көптеген бақыланбайтын салықтық жеңілдіктер өз тиімділігін жұлғады. Яғни, салықтық жеңілдіктер халықтың әлеуметтік жағдайын және экономиканы көтеру үшін белгілі бір соларға жасалынуы тиіс [37].

д) Еіміздің халықтары үшін салықтық терминдердің көп болуы. Яғни білімі орта Шағын кәсіпорындардың қызметкерлері үшін кейбір салықтық терминдердің түсініксіздігі;

е) ХҚЕС байланысты салық кодексінің кейбір баптарының сәйкес келмеуі;

ж) Салықтық қызметтер бойынша білікті мамандардың жетіспеушілігі.

Қазақстан Республикасындағы салық салу жүйесінің реформаларына байланысты 2012 жылы ҚРҚМ қабылданған Салық кодексі Шағын кәсіпорындар үшін келесі бағыттардағы мәселелерді шешуге арналған.

а) Жеке және заңды тұлғалардың табыстарына салық салу базасын кеңейтуге;

ә) Салықтық ставкаларды төмендетуге және табысқа салық салу бойынша ставкалар санын азайтуға;

б) Жеке объектілерге салық салудың әртүрлі тәртіптерін қолдануда айырмашылықтарын азайтуға;

экономикалық қызметтердің салалары бойынша мүлікке және табыстарға салық салу айырмашылықтарын азайтуға.

Қазақстан Республикасының кәсіпкерлігіне арналған салықтық реформаның ерекше тобы салықтық сипаттағы мәліметтерді өңдейтін және беретін жүйелерді өзгертуге бағытталған реформалардан тұрады. Мұндай реформаларға мыналар жатқызылады:

а) электронды өңдеу және механизациялау үшін дайындалған салықтық есептілік бланктерін үйлестіру;

ә) ақпараттарды электрондық тасығыштарда мәліметтер беру;

б) есептеме құжаттарын толтыру және заңды тұлғалар үшін біріңғай есеп стандарттарын өңдеу;

- в) салық төлеушілердің бірінғай есеп жүйесін құру;
- г) салықтық міндеттемелерді орындауға бақылау әдістерін үйлестіру.

Кәсіпорындардың іс-әрекеттері нәтижелерінен алынған табыстарына салық салу мәселелері қазіргі кезеңде кез-келген мемлекеттің ішкі саласының негізгісі болып табылады. Сонымен қатар салық жүйесін жетілдіру және оны жетілдіру үшін маңызды міндеттері мен факторларын анықтау және табу кез-келген мемлекеттің негізгі міндеті мен тапсырмасы болып табылады[38].

Кәсіпкерлікке салық салу жүйесін дұрыс ұйымдастыру және салық жүйесінің толықтығы келесі негізгі қағидаларға сәйкес болуы керек:

- а) салық заңдылығы тұрақты болуы;
- ә) мемлекет пен салық төлеушілердің өзара қатынастары құқықтық сипатта болуы қажет;
- б) салық ауыртпалығы салық төлеушілердің санаттары арасында теңдей бөлінуі керек;
- в) өндіріліп алынатын салықтар салық төлеушілердің табыстарына сәйкестендірілуі тиіс;
- г) салықтарды өндіріп алу уақыты мен тәсілдері салық төлеушілер үшін қолайлы болуы керек;
- д) салық төлеушілердің заң алдында теңдік қағидасын ұстануы;
- е) салықтарды жинау бойынша ұсталымдардың минималды деңгейде болуы;
- ж) экономикалық қызметтерінің әдістері мен үлгілері қатынасында салық салудың бейтараптылық қағидасының болуы;
- з) салық салу бойынша ақпараттар ашық және қол жетерліктей болуы керек;
- и) салықтық құпияны сақтау қағидасын ұстануы.

Осы аталған негізгі қағидалардың қысқаша мазмұнын қарастыратын болсақ.

Салық заңдылығының тұрақтылығын салықтық өзара қатынасының аясын реттейтін ережелер мен нормалардың өзгермейтіндігін түсінеміз. Осы қағидаға сәйкес салық туралы заңдылықта өзгерістер қаржылық жыл ішінде енгізілмеуі керек. Ал преференция мен жеңілдіктер беретін ережелер алғашқы заңмен бекітілген мерзімге дейін өзгертілмеуі қажет [39].

Салық заңдылығының бірнеше жылдық тұрақтылығы маңызды болып келеді. Салық заңдылығының өзгеріске ұшыраулары және тұрақсыздығы отандық кәсіпкерлер және инвесторлар үшін тиімсіз болып келеді. Сонымен қатар отандық Шағын кәсіпорындарды дамыту мақсатында шетелдік инвесторлардан инвестицияны татуға өзінің кері әсерін тигізуі мүмкін.

Салық төлеушілер мен мемлекеттің құқықтық сипаттағы өзара қатынастарын мемлекет пен салық төлеушілердің өзара қатынастарын тек заңмен реттеуге болатынын түсінеміз. Құқықтық өзара қатынастар қағидасы салықтық құқық аясында жақтардың өзара жауапкершілігін ұйғарады.

Салық төлеушілер үшін максималды қолайлылықты құру қағидасын сақтау, экономикалық өсуді көздейтін мемлекеттің негізгі міндеті мен

тапсырмасы болып табылады. Салық төлеушінің қолайлығы – бұл тек бөліп-бөліп төлеуге мүмкіндік бертін салықтық төлемдер мерзімдерін бекіту ғана емес, сонымен бірге салықтық заңдылығы ережелері мен нормаларының салық төлеушілер үшін түсініктілігі[40].

Салық төлеушілердің барлық санаттары үшін салық заңдылығына қол жеткізімі заң шығарушылардың мақсаты болып табылуы тиіс.

Осы аталған қағидаға талаптарды келесілерді қарастыруға болады:

а) әрбір қолданылатын түсініктемелер заңмен бекітілген өзінің бір ғана мағынасы болуы керек;

ә) заңдық актілер мен нормалар бір-біріне қарама-қайшы болмауы керек;

б) заңдағы мәтіндер орта білімді қолданушылар үшін түсінікті болуы керек;

в) шығарылатын заңдық актілердің саны шектен тыс болмауы тиіс.

Сонымен қатар салық жүйесін құруда негізгі қағидалардың бірі салық төлеушілердің заң алдындағы теңдік қағидасы болып табылады.

Салық төлеушілердің теңдігі – салық салу аясында олардың жалпы және тең құқықтары мен жауаптылықтары болып табылады.

Қазіргі кезеңде салық жүйесін құруда негізгі қағидалардың бірі ретінде салық төлеушілердің салық салу бойынша ақпаратқа қол жеткізу және ашықтық қағидасы қарастырылады. Бұл жерде салық төлеушілер үшін салық салу сұрақтары бойынша кез-келген құжаттар жеткілікті және ақпараттар ашық болуы қажет және де, салық төлеушілерге салық салу бойынша ақпараттар мен берілетін кеңестер ақысыз болуы қажет.

Жоғарыда аталып кеткен қағидаларды отандық Шағын кәсіпорындарды дамытудың негізі ретінде қарастыруға болады. Шағын кәсіпорындарда салық жүйесі дұрыс қолданылып жүзеге асырылуы үшін, салық заңдылығына сәйкес салық есебі ұйымдастырылып, талаптарға сай жүргізілуі қажет.

Салық есебі салық заңдылығына сәйкес салықтық міндеттемелерді аударумен және салық салумен байланысты объектілерді сақтау мақсаты ретінде бухгалтерлік есептің бір жүйесі ретінде көрініс табады. Салық міндеттемелерін есептеу мақсаты үшін пайдаланылуы мүмкін құжаттық бекітілген, бухгалтерлік есеп регистрлерінің мәліметтері белгілі бір мерзімдерге сәйкес салық төлеушілер жүзеге асырып отырады. Осыған байланысты Салық кодексінің жалпы бөлмінде салық төлеушілердің құқықтары мен міндеттері келтірілген, сонымен қатар салықтық міндеттемелерді орындау тәртібі, мерзімдері қарастырылған[41].

Салық есебі салықтық міндеттемелерді есепке алуға және салық салуға жататын объектілерді анықтау мақсатында салық төлеушілердің есебі ретінде анықталады. Салық есебінің жеке ақпараттық базасы мақсатында салық төлеушілердің есебі ретінде анықталады. Салық есебінің жеке ақпараттық базасы жоқ болғандықтан, бухгалтерлік есеп жүйесінің ішіндегі ақпараты ретінде анықталуы қажет.

Осы аталғандарды тұжырымдай келе салық есебіне келесі анықтаманы беруге болады.

Салық есебі – бұл, салық салуға жататын объекті бойынша ішкі және сыртқы пайдаланушылардың ақпараттық сұранымдарын қанағаттандыру үшін салықтық есептілікті дайндау және тапсыру мақсатында ақпараттар ағымын құру және жүйелендіру болып табылады[42].

Салық объектісі – бұл, бюджетпен есеп айырысуға бекітілген салық заңдылығымен салықтарды есепке алу мақсатында салық салынатын базаны анықтауда қосуға жататын активтер мен міндеттемелер, табыстар мен шығындар болып табылады.

Шағын кәсіпорындардың салық есебін жүргізу үшін бухгалтерлік регистрлердің мәліметтері, сонымен қатар салықтық міндеттемені есепке алу мақсаты үшін қолданылуы мүмкін басқа да құжаттар негіз болып табылады. Кез-келген Шағын кәсіпорындар «бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы» заңдылығына сәйкес бухгалтерлік есепті және қаржылық есептілікті жүргізулеріне міндетті. Салық есебі салық заңдылығының талаптарына және ерекшеліктеріне сәйкес жүргізіледі. Салық есебін жүргізу процесінде салық кодексіне міндетті түрде қарастырылған ерекше салық салу тәртібіне қызметтің әрбір жеке түрлерін табыстар мен шығындары құруға есептің жеке түрлерін жүргізулері қажет[43].

Жеке есеп – салық кодексімен бекітілген салық салудың әртүрлі тәртіптері үшін салық салуға жататын және салық салумен байланысты объектілерді анықтау бойынша есепті салық салушылар мен ұйымдастыру болып табылады.

Бұл жерде табыстар мен шығындар салық заңдылығымен қарастырылған салық салудан босату немесе әртүрлі салық ставкаларының мөлшерлері үшін қызметтер әртүрлі салықтық ставкаларының мөлшерлері үшін қызметтер әрбір түрлері бойынша жеке анықталады. Қызметтердің белгіленген түрлеріне апарылған барлық табыстар мен шығындар тиісті құжаттармен дәлелденуі қажет. Салық ставкалар мен салықтық қызметтердің арасындағы байланысты реттеу, салық салу мен салық есебін дұрыс ұйымдастыру және жүргізу, олардың тәртібін, ережелерін, әдіс-тәсілдерін талаптарға сай жүзеге асыру үшін салық салудың келесідей қағидалары белгіленген:

- а) салық салудың жариялылық және міндеттілік қағидасы;
- ә) салық салудың анықтылық қағидасы;
- б) әділеттілік қағидасы;
- в) бірқалыптылық қағидасы.

Салық есебінің ақпараттарын ұйымдастыру әдістері үшін келесі ерекшеліктерді сипаттауға болады:

- а) Салық есебінің жеке ақпараттық базасының жоқтығы;
- ә) бухгалтерлік есептің ақпараттық жүйесінің мәліметтері негізінде есептілік ақпараттарын құру;
- б) бухгалтерлік есеп ақпараттық жүйесінің шегінде құрылған есептілік көрсеткіштеріне түзету әдістерін қолдану;
- в) қаржылық есеп ақпараттарымен өзара байланыстылығымен;

г) арнайы салық жүйесімен құрылған салық есебінің есептілік көрсеткіштерінің қаржылық есептік ақпараттық жүйесінің есептілік көрсеткіштерінің арасындағы айырмашылықтарын;

д) қаржылық есептің ақпараттық жүйесінің шегінде салықтық міндеттеме және салықтық актив есебін анықтауда салық есебінің арнайы әдістерін қолдану.

Шағын кәсіпорындарда ұйымдастырылатын салық есебі мен қаржылық есебінің ақпараттық жүйелерін біріктіретін бухгалтерлік есептің бірегейлі ақпараттық жүйелерін ұйымдастырудың әдістеріне арналған келесі ерекшеліктерін сипаттауға болады:

а) бірегейлі есеп жүйесіндегі бірегейлі ақпараттық база;

ә) бухгалтерлік есептің ақпараттық жүйелерінің мәліметтері кезінде есептілік ақпараттарын құру;

б) бухгалтерлік есептің ақпараттық жүйесінің мәліметтерін түзету үшін қажетті арнайы әдістердің жоқтығы;

в) бухгалтерлік есептің ақпараттық жүйесіндегі есептілік көрсеткіштерінен салық есебінің есептілік көрсеткіштерінің арасындағы айырмашылықтарынан.

Әртүрлі ақпараттық жүйе шегінде құрылған салық салынатын және бухгалтерлік табыстар туралы ақпараттық ағындар қаржылық есеп шегінде тек корпоративтік табыс салығы бойынша міндеттемелер мен шығындарды анықтау қажеттілігіне байланысты жүйеседі [44].

Бюджет алдында ағымдағы міндеттемелерді есептеу үшін тапсырылатын салық салынған табыстар туралы ақпарат КТС бойынша шығындарды анықтау мақсатында қаржылық есеп шегінде қолданылу мүмкін емес. Табысқа салынатын салық бухгалтерлік есепте 12 пайдаға салық халықаралық қаржылық есептілігінің талабына сәйкес бюджетке төленетін КТС бойынша шығындар сомасы міндеттеме әдісі негізінде анықталуы тиіс. Пайда мен зиян туралы есептілік бойынша міндеттеме әдісінің негізгі мақсаты – ағымдағы есеп беру кезеңінде бюджетке төленуге жататын табыс салығының жиынтық сомасын анықтау болып табылады. Міндеттеме әдісі бойынша табыс салығы заңды тұлғамен табыс алу кезінде шығын ретінде қарастырылады және сол кезеңде есептеледі, яғни тиісті табыс пайда болу кезеңінде [45].

Осыдан шығатыны, шаруашылық субъектілері шаруашылық операцияларының және келісімдердің нәтижесінде байда болған табыстарда салықтарды есептеулері қажет.

Бухгалтерлік табыс – бұл, пайда мен зиян туралы есептемеде көрсетілетін табыстат мен шығында бухгалтерлік табыстар ХҚЕС мен сәйкес табыстар мен шығындар арасындағы айырмашылық ретінде есептеледі [46].

Салық салынатын табыс – бұл, КТС төлеуге қатысты салық заңдылығымен сәйкес алысталатын есеп беру есеп беру кезеңіндегі табыстар мен зияндар сомасы.

Міндеттеме әдісіне сәйкес есеп беру кезеңіне КТС бойынша шығындар келесі сомалардан жинақталады:

а) төленуге тиісті есептелген табыс салығынан;

ә) салықтық нәтижеден уақытша айырмашылық – бұл болашақта төлеуге тиіс немесе пайда болған уақытша айырмашылықтарға сәйкес аванспен төленген табыс салығының сомасы;

Есеп беру кезеңінің басында кейінге қалдырылған салықтарды түзеу – бұл қажетті табыс салығы ставкасының өзгерістерін көрсету үшін баланстағы «Кейінге қалдырылған салықтар» бабы бойынша түзету. Уақытша есепке алынатын айырмашылықтар мынадай жағдайларда пайда болады, яғни активтің баланстық құны, оның салықтық базадан аз болуынан немесе міндеттеменің баланстық құны салықтық базаны жоғарылатқанда.

Уақытша айырмашылықтар бір уақытта пайда болады (сату кезінде), ал басқа кезеңдерде жойылады (ақша қаражаттары түскен кезде). Тұрақты айырмашылықтар шаруашылық субъектілері төленуге тиіс жиынтық табыс салығын тұрақты айырмашылықтар мен КТС-тің жиынтық сомасына әсер етеді және есеп беру кезеңінде салық бөлуде ешқандай мәселелер тудырмайды. Уақытша айырмашылықтар бюджетке төленуге тиіс жиынтық табыс салығының мөлшеріне әсерін тигізбейді, ал есеп беру кезеңінде табыс салығы бойынша бюджет алдындағы міндеттемені бөлуге өз әсерін тигізеді.

Табыс салығын төлеу бойынша шығындар – бұл табыс салығы бойынша ағымдағы шығындар мен кейінге қалдырылған шығындардан тұратын, пай мен зиян туралы есептемеде көрсетілген салықтық сома.

Кейінге қалдырылған салықтар қалдығы табыс салығы ставкасының өзгерістерімен сәйкес түзетіледі.

Уақытша айырмашылықтың салықтық әсері – бұл алдыңғы кезеңде төленуге жататын немесе ағымдағы кезеңде алдын ала төленіп нәтижесінде уақытша айырмашылықтар пайда болған салықтық төлемдер сомасы.

Төленуге тиісті табыс салығы салық заңдылығына сәйкес анықталады. Бухгалтерлік есепте табыс салығы заңды тұлғалармен табыс табу мақсатында жұмсалған шығындар ретінде анықталады. Сонымен қатар табыстарға тиісті табыстар пайда болған есеп беру кезеңінде бухгалтерлік шығындар есептелуі керек. «Табыс салығы бойынша шығындар» дебеті бойынша есеп беру кезеңінде алынған салық салынатын табыс сомасының жиналымында анықталған табыс салығының сомасы көрсетілуі тиіс. Табыс салығы бойынша бюджет алдындағы міндеттеме екі шоттың кредиті бойынша көрсетіледі:

«Ағымдағы табыс салығы» және «Кейінге қалдырылған табыс салығы». Ағымдағы есеп беру кезеңінде төленуге жататын бюджет алдындағы міндеттеме «Төленуге тиісті ағымдағы табыс салығы» шотының кредиті бойынша көрсетілді.

12 ХҚЕС-тың талабына сәйкес табыс салығы бойынша ағымдағы шығындар, ағымдағы есеп беру кезеңінде келтірілген шығындар мен алынған табыстар мен шығындар транзиттік бабында есептеледі. Табыс салығы бойынша кейінге қалдырылған шығындар активтер мен міндеттемелерді баланстық бабының көлемінен анықталады.

Міндеттеме әдісі бойынша табыс салығының есебін ұйымдастыру талабымен сәйкес есеп беру кезеңінде бюджет алдындағы берешектерінің бір мезгілде көрсетілуімен табыс салығы бойынша шығындар сомасын есептену қажет.

Қарастырылып отырған халықаралық қаржылық есептілік стандартына сәйкес салықтық активтер және салықтық міндеттемелер, салықтық активтер базасы және салықтық міндеттемелер базасы ұғымы жүзеге асырылады.

Қазіргі Қазақстан экономикасындағы дағдарыстық кезеңге байланысты ұлттық экономикамызға, яғни орта және шағын кәсіпорындарды реттеуге, дамытуға негізгі факторлардың бірі салық салу жүйесі болып табылады. Осыған байланысты Қазақстандағы салық салу жүйесін, салық саясатын тиімді өңдеп бағалау маңызды болады [47].

Кесте 6 - Пайда мен зиян туралы есептілік міндеттеме әдісіне сәйкес салық салынатын табыс пен бухгалтерлік табыс арасындағы уақытша айырмашылықтар

Қаржылық есептілікті құру барысында қаржылық есепте табыстар мен шығындарды тану	Шегерімдер мен жылдық жиынтық табыс туралы декларацияны толтыру барысында салық есебінде табыстар мен шығындарды тану
Есептеу әдісіне сәйкес шығындарды тану: Алдағы кезеңдегі шығындар Болашақтағы шығындар бойынша резервтер мен төлемдер	Есептеу әдісіне сәйкес алынған есепті кезеңдегі жылдық жиынтық табыспен байланысты тек келтірілген нақтылы шығындарды тану. Резервті есептеу кезінде шығындар салық есебінде шегерімдерге жатқызылмайды.
Салықтарды төлеу бойынша шығындар бухгалтерлік есепте есепке алу кезеңінде танылады	Салық есебінде есептелген шегі бойынша тек нақтылы төленген салықтар шегерімдерге жатқызылады.
Қызметтерді көрсету, жұмыстарды орындау, тауарлады арту кезінде есептеу әдісі бойынша табыстарды тану: жылсайын күмәнді борыштар бойынша резерв құру	Табыстарды есептеу күнінен бастап үш жылдан кейін күмәнді борыштарды тікелей есептеп шығару.
Негізгі құралдар амортизациясы бухгалтерлік норма бойынша есептеу: түзу сызықты есептен шығару әдісі Өндірістік әдіс Қалдық құнын кеміту әдіс	Шектілік салықтың норма бойынша амортизацияны есептеу.
Ескерту- мәлімет негізінде автормен құрастырылды [46]	

Қазақстанда кәсіпкерліктің дамуына негізгі кері әсерін тигізуші факторы ретінде жоғарғы салықтық жүктелім танылады. Бұдан басқа ҚР СК тұрақсыздығы, яғни әрдайым СК түзетулер енгізілуде[48].

Салық жүйесін келесідей өзекті сұрақтар бойынша ғылыми негізделіп өңделу керек:

- Салықтық мөлшерді қандай көлемде төмендету керектігін, яғни еліміздің экономикалық үдерісінің тиімділігіне және жоғарғы жағымды әлеуметтік және тәжірибелік әсері;

- Салықтық реттеуші қызметін қатаң бекіту .

Салық жүйесінің негізгі жетіспеушіліктеріне келесілер жатқызылады:

- Салық заңдылығының тұрақсыздығы;

- Салық салудың жоғарғы мөлшері

- Салықтық қызметінің іс-әрекетіне шағымданудың уақыттық шектеулігі;

- Салықтық қызметкерлерінің біліктілігінің төмендігі (тиісті ақпараттарды нақтылы және толық бере алмайды);

- Кәсіпкерлер үшін салық заңдылығының кейбір ережелерінің түсініксіздігі (орта білімді өз кәсіпкерлігін жаңадан бастаған кәсіпкерлер үшін);

Жаңадан қабылданған Салық кодексінде ағымдағы жылда бюджетке төленетін міндетті төлемдер салықтық база мен ставкалардың өзгерісіне шек қойылуы заңмен қарастырылып бекітілген. Яғни 2010 жылға дейін салық ставкалары өзгеріссіз болған. Жаңадан қабылданған Салық кодексінде салықтық ставкаларының мөлшері төмендесе де, яғни ҚҚС, әлеуметтік салық, корпоративтік табыс салығы, елімізде кейбір мәселелер шешімін таппай келеді. Атап айтатын болсақ көлеңкелі экономика өзінің маңыздылығымен қалып отыр, сонымен қатар Шағын кәсіпорындардың бір бөлігі өздерінің табыстарын көрсетпей, салық төлеуден жалтаруда.

Осы мәселелерді шешу үшін мынаны ұсынамын:

- Салықтардың көлемі мен міндетті төлемдерді азайту;

- ҚҚС ставкасын 8-10 % дейін төмендету;

- Жаңадан ашылған отандық өнімдерді өндіретін кәсіпорындарды салық төлеуден 5 жыл мерзімге дейін босату;

- Шағын кәсіпорындардың кейбір санаттарына салықтық жеңілдіктерді беру (отандық өнім өндіруші резидент тұлғаларға, ауыл шаруашылығы өнімдерін өндіретін кәсіпкерлерге, халықтың тұтыну тауарларын өндіретін кәсіпорындарға), ал медицина, білім, ғылымды дамытумен айналысатын кәсіпорындар үшін салықтық төлем 0% ставкада болуы;

- Салық заңдылығын кез-келген заңды және жеке тұлғалар үшін тиісті болуы;

- Салық заңдылығының тұрақтылығын қамтамасыз ету, яғни өзгерістер мен толықтырулар ең төменгі мөлшерде болуы;

- Салық комитетінің қызметкерлері кәсіпкерлер мен және білік аудиторлар мен, мамандар мен кеңесе отырып өзгертулер енгізу;

- Салық ұйымдарының жауапкершілігін және жұмыс деңгейін жоғарылату;

- Салықтық төлемдер санын мейлінше қысқарту;

- Салық туралы ақпараттарды салық төлеушілерге өз уақытында жеткізіп отыру;

- Салықтық есеп беру бойынша құжаттар санын қысқарту, салық заңдылығында салықтық есептілікті тапсыру мерзімін нақтылы көрсету;

- Аймақтар бойынша экономикалық білімді көтеру үшін кәсіпкерлерге салықтық қызметкерлер арнайы курстар ұйымдастыру, яғни жаңа салық заңдылығын және болатын өзгертулер мен толықтырулар, ережелерін түсіну үшін экономикалық білімін көтеруге ақысыз оқыту;

- Кәсіпорындар мен алынатын мәліметтер мен ақпараттарды құпия сақтау;

- Салықтық тексерулердің жиілігін болдырмау.

Кез-келген жағдайда нақтылы білімсіз кәсіпкерліктің қызметі мен дамуы және ішкі құрылымы салықтық қызметкерлерге тәуелді болып қалады. Осы жағдайдың және жоғарыда айтылған мәселелердің алдын-алу үшін біріншіден кәсіпкерлерді тиімді ақпараттармен уақытында қамтамасыз ету керек, сонымен бірге шағын бизнесті инфрақұрылымдық қолдауды кеңейту, соның ішінде (кәсіпкерлер үшін) семинарларға қатасып, кәсіпкерлер үшін қызметтер қол жетерліктей ұйымдастырылып ақысыз болуы қажет және де, кәсіпкерлерге бухгалтерлік, аудиторлық, консалтингтік қызметтер жеңілдетілген түрде жиі ұйымдастырылуы тиіс [49].

ҚР аймақтарында әр салаларда өз қызметтерін жүзеге асыратын біліктілік деңгейі бірдей емес кәсіпкерлерге нормативтік-заңдық актілер түсінікті және қарапайым болуы қажет.

Мәселелердің мағынасы:

- Салықтық қызметкерлердің өздерінің қызметтік міндеттемелерінің жиі бұзуын болдырмау;

- Салықтық есептілікті электронды тапсыру бойынша мәселелерді болдырмау;

- Салықтық заңдылықтарды біліктіліктеріне байланысты бұзғандары үшін жоғарғы айыппұл мен өсімпұлдарды төмендету;

- Салықтық комитеттерде есептерді тапсыру және қажетті ақпараттарды алу үшін кезектің көп болуына байланысты іс-шаралар қолдану;

- Салық төлеушілер мен артық төленген сомаларды уақытында қайтару;

- Салық қызметкерлерінің салық алдындағы этиканы, мәдениеттілікті сақтауы. Мемлекеттің Шағын кәсіпорындарды қолдауды реттеудің негізгі құралдары салық саясаты мен қаржылық іс-әрекет т.б[50].

Осы іс-әрекеттерді жүзеге асыра отырып келесі басты мақсаттарға жетуді жүзеге асырамыз:

- Тұрақты экономикалық өсімге қол жеткізу;

- Негізгі тауарлар мен қызметтерге баға тұрақтылығын қамтамасыз ету;

- Еңбекке қабілетті халықты толық жұмыспен қамтамасыз ету;

- Халықтың табыстылығын жоғарылату ;

- Азаматтарды әлеуметтік қорғау жүресін құру;

- Сыртқы экономикалық қызметте тепе-теңдікті сақтау;

- Өнімдердің, қызметтердің, тауарлардың сапалығын арттыру;

- Шағын кәсіпорындардың ішкі және сыртқы нарықтыта бәсеке қабілеттілігін арттыру.

2.4 Шағын кәсіпорында есеп саясатын құрудың кезеңдері мен қағидалары

Шағын кәсіпорынның қазіргі ақпараттық қажеттілігі, негізгі көзі шағын кәсіпорындағы бухгалтерлік есептің жеңілдетілген жүйесі болып табылатын қолда бар сапалы есептік ақпараттарды қажет етеді. Нарықтық экономика жағдайына қарамастан, шағын кәсіпорындар бухгалтерлік есепті ұйымдастыруда және жүргізуде дербестігін алды. Бухгалтерлік есептің жеңілдетілген жүйесін құрған кезде олар бухгалтерлік есеп саласында қолданыстағы заңдылық және нормативтік құқықтық актілерінде көзелген жалпы ұстанымдардың шегінде ережелер жүйесімен басқару керек. Демек, кез келген шағын кәсіпорынның негізгі мақсаттары есепті жүргізуден максималды әсер қамтамасыз етеу үшін жүзеге асырылады. Мұнда әсер дегеніміз қаржылық және басқару ақпараттарының уақытысында қалыптасуы, оның мүдделі пайдаланушылардың кең ауқымына анық-қанығы, қолжетімділігі және пайдалылығы. Сонымен, осындай ақпараттың қалыптасуы шағын кәсіпорынның шегінде болып келетін бухгалтерлік есебінің жеңілдетілген жүйесін ұйымдастыру және қою үшін есеп саясаты қажет[51].

Бухгалтерлік есеп туралы заңнамадағы «Кәсіпорынның есеп саясаты» бухгалтерлік есептің жүргізу әдістерінің (шаруашылық қызметтің фактілерінің алғашқы бақылауы, құндылық өлшемі, ағымдағы топтамасы мен қорытынды жинақтауы) жүйесін кәсіпорынмен қабылдаған ретінде есеп саясатын анықтайды[52].

Есеп саясаты туралы ұғымды кең мағынада нақтылы кәсіпорында бухгалтерлік есепті жүргізу ретіндегі ұғымды айтуға болады. Осыған байланысты келесідей қорытынды шығаруға болады, шағын кәсіпорындағы бухгалтерлік есептің жеңілдетілген жүйесін құрудың негізінде есеп саясаты жатқанын көреміз[53].

Екінші жағынан, есеп саясаты шағын кәсіпорындардың есеп саясатының қалыптасу ұстанымдарының негізінде лайықты шағын кәсіпорынның бухгалтерлік есепті жүргізудің төл және нұсқалы әдіс-айлалар көрсететін бухгалтерлік есептің жеңілдетілген жүйесінің құжаты ретінде жіңішке мағынада қарастырылуы мүмкін.

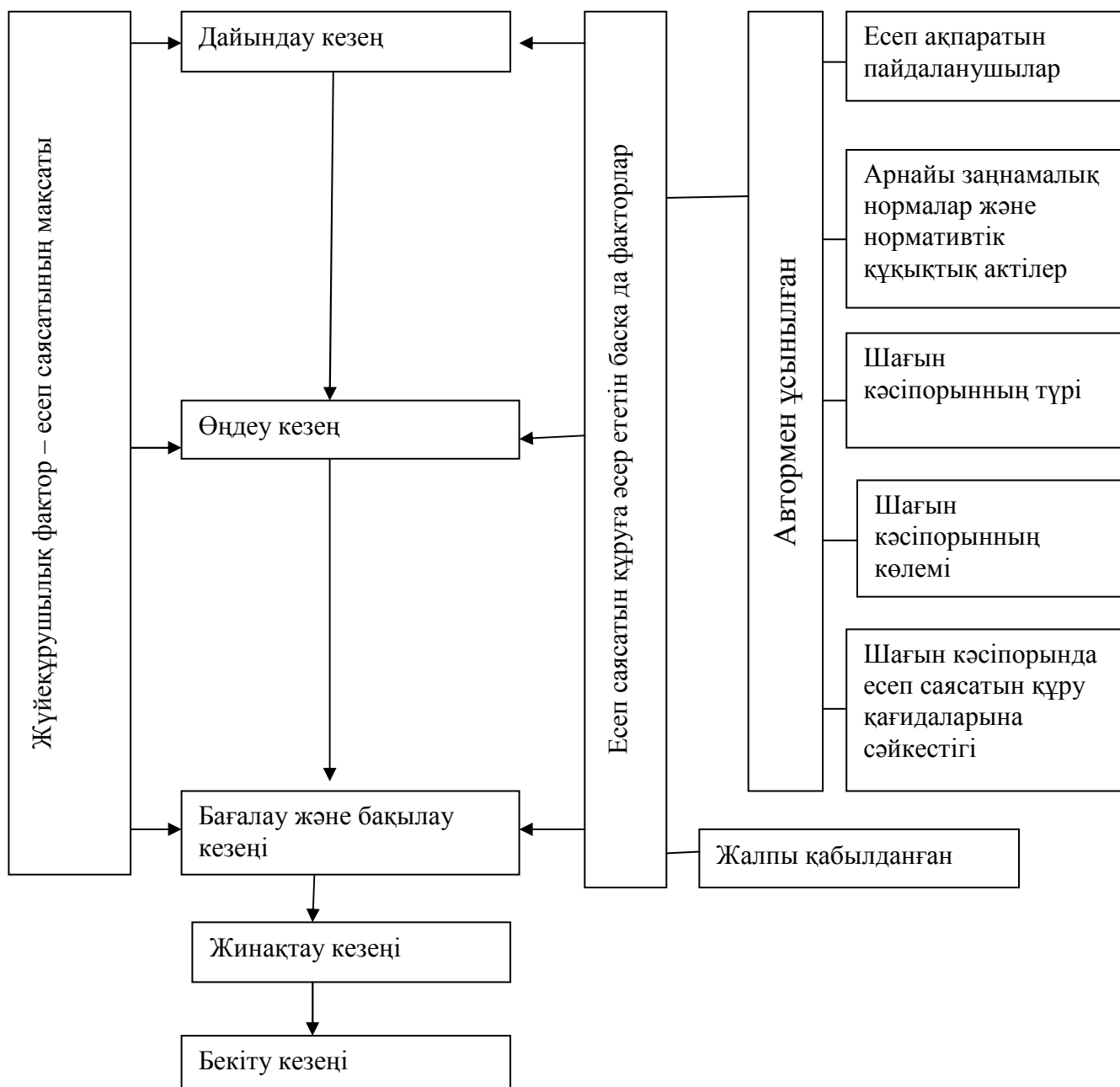
Шағын кәсіпорындардың есеп саясатының қалыптастыру ұстанымдары – шағын кәсіпорындардың бухгалтерлік есептің жеңілдетілген жүйесінде есеп ақпаратын қамтамасыздандыратын есеп саясатын қалыптастыратын берілген жағдайлар.

Бухгалтерлік есептің жеңілдетілген жүйесінде шағын кәсіпорындардың есеп саясатының қалыптасу ұстанымдары:

1. гипотезалар, талаптар, ережелер;
2. кәсіби бухгалтерлік пікірлер.

Шағын кәсіпорындардың бухгалтерлік есептің жеңілдетілген жүйесіндегі есеп саясатының қалыптастыру сатыларын 6 суретте қарастырайық.

Шағын кәсіпорындардың бухгалтерлік есептің жеңілдетілген жүйесіндегі есеп саясатының қалыптастыруна әсер ететін жүйелік факторы оның қалыптастыру мақсаты болып келеді.



Сурет 6– Шағын кәсіпорынның бухгалтерлік есебінің жеңілдетілген жүйесінде есеп саясатын құру кезеңдері

Ескерту - мәлімет негізінде автормен құрастырылған[54]

Гипотезаларды, талаптарды және ережелерді бірлестірілу ұстанымы тәжірибелік есептерді шешу үшін пайдаланылатын әр түрлі жағдайларды көрсеткендіктен шағын кәсіпорындардың бухгалтерлік есептің жеңілдетілген жүйесінде есеп саясатының қалыптастыру негіздерін қалыптастыратынын

түсіндіреді. Олар жалпы сипаттамада болып келеді және бухгалтерлік есептің концепциясын құру негізі болып табылады[54].

Есеп саясатының қалыптастыру мақсатын анықтауына әр түрлі көзқарастар қазіргі экономикалық әдебиеттерде кездестіреді. Мысалы, Н. Н. Макарова есеп саясатының қалыптастыру кезіндегі кәсіпорынның мақсаты ретінде кәсіпорынның мүдделерін қорғауды, мүдделі тұлғаларға кәсіпорынның мүліктік және қаржылық жағдайын көрсетуді, ХҚЕС-мен отандық есеп ережелерін жақындатуды, салықтық және бухгалтерлік есептерді жақындатуды, салық салуды оңтайландыруды қарастырады[55]. Залышкина Т. А. есеп саясатының қалыптастырудың келесі мақсаттарын анықтайды:

1. еңбек сыйымдылығын төмендету;
2. ақша ағымдарын тиімдету;
3. ХҚЕС-на жақындату;
4. Инвестициялық қызығушылықты жоғарылату [56].

Есеп саясатының қалыптастыруының көрсетілген әр мақсаты есеп ақпаратының негізгі көзінің – қаржылық есептіліктің мазмұнына әсер ететін шаруашылық өмірдің бөлек фактілердің есеп жүргізу сәйкес әдістерін анықтайды.

Демек, келесідей қорытынды жасауға болады: есеп ақпаратының сапасына тура әсер ететін қызығушылық танытатын пайдаланушыларға ғана есеп ақпаратының пайдалылығын есеп саясатын қалыптастырудың нақты мақсаты болжайғандықтан, көптеген қызығушылық танытатын пайдаланушыларға есеп ақпаратының анық-қанығының деңгейін есеп саясатының қалыптастырудың бар алуантүрлік мақсаттары төмендетеді.

Сондықтан, есеп саясатын қалыптастырудың мақсаттары туралы емес, белгілі бір мақсатқа жетудің тәсілдері мен әдістерінің жиынтығы ретінде оның қалыптастыру тактикалары туралы айту тиімді [57]. Себебі, ХҚЕС-мен сәйкес отандық бухгалтерлік есептің реформацияланудың қазіргі тенденцияларын ескере отырып, есеп саясатын қалыптастырудың жалғыз мақсаты – сапалы есеп ақпараты болып келеді. Сонымен, шағын кәсіпорындардың бухгалтерлік есептің жеңілдетілген жүйесіндегі шегінде есеп саясатының бірлігі – қаржылық және салықтық есеп жүйе астыларға сапалы есеп ақпаратының қалыптасуы болып табылады. Мұнда, шағын кәсіпорындардың дамудың берілген сатысында берілген ақиқатқа сүйене отырып жұмыс жүргізудің жалпы жоспарын анықтайтын есеп саясатының қалыптасу қалыптастыру стратегиясын оның мақсаты ретінде қарастыруға болады [58]. Бұл дегеніміз, шағын кәсіпорындардың тиімді есеп саясатының қалыптасу тактикасы – стратегия ретінде бухгалтерлік есептің мақсатына жетуге бағытталған бухгалтерлік есепті жүргізудің өзіндік ретімен нақты тіркелген элементтері мен әдістері.

Шағын кәсіпорындардың есеп саясатының мақсаты оны қалыптастырудың барлық сатыларын шарттайтынын белгілеу керек. Шағын кәсіпорындардың есеп саясатын талқылаған кезде есеп саясатының қалыптасуына әсер ететін басқа да факторларды ескеру қажет.

Қазіргі оқулықтарда және ғылыми экономикалық әдебиеттерде шағын кәсіпорындардың есеп саясатының қалыптасуына әсер ететін факторлар қарастырылады [59]. Мұнда, көптеген жұмыстарда барлық экономикалық субъектілері үшін, соның ішінде шағын кәсіпорындарға, есеп саясатының қалыптасуына әсер ететін жалпы қабылданған факторлар қарастырылады (қосымша И). Бұл есеп саясатының негізінде қалыптасатын есеп ақпаратының сапасын төмендетеді. Ал шағын кәсіпорындардың есеп саясатының қалыптасуына әсер ететін факторларына келсек, онда қазіргі кезде бұл сұрақ толығымен зерттелмеген. Сондықтан, есеп саясатының қалыптасуына әсер ететін жалпы факторларына шағын кәсіпорындардың есеп саясатының ерекшеліктерін анықтайтын автормен ұсынған факторлармен толықтыруды ұсынылады.

Шағын кәсіпорындардың есеп саясатының қалыптасуына есеп ақпаратының пайдаланушыларының әсері отандық және шетелдік есеп стандарттарының нормаларын сақтау белгісі бойынша пайдаланушыларды классификациялау арқылы анықталады. Берілген классификациялық белгі шағын кәсіпорындардың есеп саясатының қалыптасу бағытын белгілейді және қалыптасқан және қабылданған ақпараттық аялардың тиімділігін жоғарылатуды қамтамасыз етеді[60].

Шағын кәсіпорындардың бухгалтерлік есебінің жеңілдетілген жүйесіндегі есеп саясатының қалыптасу негізінде жататын және басқа да факторларды көрсетуді қажет етудің негізгі факторы – шағын кәсіпорындардың бухгалтерлік есебінің ерекшеліктерін анықтайтын заңнамалардың арнайы нормалары болып келеді.

Мұнда шағын кәсіпорындардың бухгалтерлік есебінің жеңілдетілген жүйесіндегі есеп саясатының қалыптасуында ұстанымдық рольді шағын кәсіпорынның түрі атқарады – заңды тұлға немесе жеке кәсіпкер. Бұл әр түрлі түрлерінің шағын кәсіпорындарда бухгалтерлік есепті ұйымдастыру мен жүргізудің сұрақтарында біркелкіліктің жоғын түсіндіреді.

Шағын кәсіпорындардың мөлшері келесі фактор болып келеді. Себебі өзінің есптік ерекшеліктері бар микрокәсіпорындарлардың ішінен бөлініп шығады[61].

Шағын кәсіпорындардың есеп саясатының қалыптасуының ерекшеліктері қарастырылған факторларды анықтайды. Бірақ, берілген ғылыми зерттеуде шағын кәсіпорындардың бухгалтерлік есебінің жеңілдетілген жүйесіндегі есеп саясаты қарастырылады. Сондықтан, шағын кәсіпорындардың бухгалтерлік есебінің жеңілдетілген жүйесінде есеп саясатының қалыптасуына әсер ететін қажетті фактор есеп саясатының қалыптасуының ұстанымдарына сәйкес болуы болып табылады.

Шағын кәсіпорындардың бухгалтерлік есебінің жеңілдетілген жүйесінде есеп саясатының қалыптасуына әсер ететін факторларды талдай отырып оның сатыларын қарастыруға өту қажет.

Есеп саясатының зерттеу үрдісі шағын кәсіпорындардың есеп саясатының қалыптасу үрдісіне әсерін тигізетін байыпты өзгешеліктерді айқындау

мақсатымен бухгалтерлік есеп пен есептіліктің қалыптасқан жүйесінің, шағын кәсіпорынның ұйымдық құрылымының және оның шаруа жүргізу шарттарының кешендік зерттемені болжайтын даярлық сатыдан басталады. Даярлық сатының сапасынан шағын кәсіпорындардың бухгалтерлік есебінің жеңілдетілген жүйесіне максималды сәйкес есеп саясатының жобасын қалыптастыруды болжау негізгі болып келетін есп саясатты талқылау сатысында нақты шешімдерді қабылдау тәуелді болады[62].

Есеп саясатының жобасын даярлау кезінде есеп ақпаратының сапасын жоғарылату сұрақтарында шағын кәсіпорындар үшін тәжірибелік мағына және прогрессивті жолы болып келетін қызығушылық танытқан пайдаланушылардың кең кең ауқымының қажеттіліктеріне сәйкес болу керектігінен бастау керек. Демек, шағын кәсіпорынның есеп саясатының жобасын шаруашылықтың нақты жағдайлары мен перспективаларына модельдеу керек.

Шағын кәсіпорындардың бухгалтерлік есебінің жеңілдетілген жүйесінде есеп саясатының қалыптасудың келесі сатысы бағалау және бақылау сатысы болып келеді. Бұл сатыда:

1. Есеп саясатының жобасында көрсетілген бухгалтерлік есептіліктің өзгертулері туралы ақпаратты тану және айқындау ережелеріне сәйкес бағаланады;

2. Берілген ақпаратты айқындауда бақылау жүргізіледі.

Қажет болғанда, бағалау және бақылау сатысының нәтижесі бойынша түзету сатысында есеп саясатының жобасының жағдайларын қайта қарау және пысықтау жүргізіледі.

Шағын кәсіпорындардың бухгалтерлік есебінің жеңілдетілген жүйесіндегі есеп саясатының қалыптасудың соңғы сатысы шағын кәсіпорынның есеп саясаты туралы жағдайлар бекітілетін ұйымдық-басқару құжаты даярлайтын есеп саясаты бекітілетін сатысы болып келеді.

Сонымен, шағын кәсіпорындардың бухгалтерлік есебінің жеңілдетілген жүйесіндегі есеп саясатының қалыптасуы сапалы есп ақпаратын қалыптастыруға бағытталған шағын кәсіпорындар үшін бухгалтерлік есебінің жеңілдетілген жүйесін қарастыратын бухгалтерлік есеп саласындағы іс қолданыстағы заңнамалық және нормативтік-құқықтық актілердің талаптарына максималды сәйкес келетін терең көпсатылы үрдіс.

2.5 Шағын кәсіпорындағы қаржылық жағдайына талдау жасау

Қазіргі бухгалтерлік есеп кәсіпорындар өзімен қаржылық есептілікті дайындайтын ақпараттық базаны көрсетеді. Бухгалтерлік есепте құрылатын ақпараттар салықтық, статистикалық, басқарушылық есептілікті құру үшін қолданады. Бухгалтерлік есеп жүйесі бұл бір-бірімен байланыста болатын анықталған толық және көп элементтер есебі болып табылады. Мұндай жүйе мемлекеттің, кәсіпорындардың экономикалық қызығушылығын қамтамасыз ету мақсатында қызметтердің соңғы нәтижесін дұрыс өлшеуге бағытталған ақпараттар жинақталатын логикалық кешенді өзіне қосады.

Барлық қаржылық есептіліктің ақпараттарын пайдаланушылардың мақсаты анықталған мөлшерде экономикалық пайда табу және шаруашылықты тиімді басқару. Кәсіпорындармен құрылатын немесе дайындалатын немесе пайдаланатын тұлғалар үшін кәсіпорындармен құрылатын немесе дайындалатын қаржылық есептілік толық және сенімді болу үшін анықталған маңызды немесе басты қағидаларға және бухгалтерлік есептің концепцияларына негізделуі қажет. Қағидалар халықаралық стандарттарда маңыздылығымен заңдарда және бухгалтерлік есеп стандарттарда кем дегенде бес қағида көрсетілуі мүмкін:

- есептеу қағидасы;
- қызметтің үздіксіздік қағидасы;
- орындылық қағидасы;
- дәйектілік қағидасы;
- үлгіден мазмұнының бастылығы.

Кез-келген мемлекетте нақтылы тәжірибе бухгалтерлік есеп туралы заңды жүзеге асыратын аталған қағидалардан тұрады.

Нақтылы жағдайларда қолданылатын аталған қағидалар бухгалтерлік стандарттар негізінде жүзеге асырылады. Қазіргі уақытта экономикада өзімен бірге көрсетілетін халықаралық талаптарға сәйкес өңделген жоғары дамыған ақпараттар жүйесі, оның әртүрлі аспектілерін қосатын бірыңғай есеп жүйесі болып табылады.

Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік бекітілген тапсырмаларға сәйкес жинақтау, жүйелеу үшін мәліметтер көзі ретінде есеп жүйесінің негізділігін және тұтастығын қамтамасыз ететін маңызды фактор болып табылады.

Экономикадағы қаржылық есептіліктің ақпараттық қызметі кең ортаны қамтамасыз ететін кәсіпорындар қызметінің қаржылық нәтижесінен туындайды. Шағын кәсіпорындардың жоғары салалық есептілігі нарықта капиталды дамыту және шектелген ресурстарды бөлу туралы шешімді қабылдау үшін, сонымен қатар экономиканың дамуын болжау, анықтау үшін қажет болады. Тұжырымдаманың мақсаты мен тапсырмасы бухгалтерлік есептің, қаржылық есептің және аудиттің ары қарайғы дамуын жүзеге асыру [63].

Ел басымыз «Қазақстан өзінің дамуындағы жаңа ілгерілеу болжамасында әлемнің бәсекеге қабілетті 50 елдің қатарына кіру Стратегиясы» атты өзінің жолдауында атап көрсеткендей қазіргі бәсекеге қабілетті және ашық нарықтық экономика бұл қоғамның динамикалық даму және өсу негізділігі.

Қазақстанның бәсекеге қабілетті 50 елдің қатарына қосылудың ең бастапқысы әлемдік экономикаға кіруі.

Осыған байланысты мемлекеттің даму процесінде өзекті мәселесі қаржылық есептілік пен бухгалтерлік есеп жүйесін жетілдіру маңызды мәнге ие. ҚР экономикасында бухгалтерлік есептің қызметі қызығушылық танытқан ақпаратты пайдаланушыларға тиімді шешім қабылдау және тиімді басқару үшін қаржылық есептілік пен бухгалтерлік есеп салаларын дамытуда тұжырымданың

тапсырмасы қаржылық есептілік пен бухгалтерлік есеп жүйесінің тиімді орындалуын, олардың ҚР экономикасындағы қызметін дұрыс жүзеге асырылуын қамтамасыз ету. Сонымен қатар ҚР Шағын кәсіпорындардағы бухгалтерлік есеп жүйесінің халықаралық талаптарға сәйкес ұйымдастырылуын қамтамасыз ету. ҚР Шағын кәсіпорындардағы бухгалтерлік есепті халықаралық талаптарға және ХҚЕС сәйкес ұйымдастыру бұл Қазақстандық кәсіпорындардың халықаралық нарықтағы бәсекеге қабілеттілігін арттырады және шетелдік инвестиция ағымын көбейтіп, халықаралық экономикаға еруге мүмкіндік береді [64].

Бұл жұмыста Шағын кәсіпорындары мысалы ретінде «АБК-Инжиниринг» жауапкершілігі шектеулі серіктестіктігі мен «Арна-Астана» жауапкершілігі шектеулі серіктестіктің бухгалтерлік қызметтері, іс-әрекеттері қарастырылған. Осы кәсіпорындардың қаржылық жағдайы мен тұрақтылығын талдайтын болсақ.

Біріншіден серіктестік «АБК-Инжиниринг» ЖШС-гі мен «Арна-Астана» ЖШС-гі Астана қаласында орналасқан. Серіктестіктердің қызметтерінің мақсаты табыс табу болып табылады. Осы мақсатқа жету үшін «АБК-Инжиниринг» ЖШС-гі келесі қызметтермен айналысады:

- Ішкі және сыртқы сантехникалық жұмыстары;
- Электро-монтажды жұмыстары;
- Тұрғын үйлердің инженерлік жабдықтарына техникалық қызмет көрсету және ағымдағы жөндеу;
- Тұрғындар мен заңды тұлғаларға шарт негізінде қызмет көрсету;
- Автономды жылыту құралдарының жылу энергиясын шығаруы және ғимараттар мен үй жайларды жылу жабдықтарымен қамтамасыз ету;
- Лифт шаруашылығын монтаждау, пайдалану және жөндеу;
- Телекомунникация жүйелеріне қызмет көрсету;
- Құрылыс, жөндеу, монтаж және іске қосу-реттеу жұмыстарын орындау;
- Құрылысқа инвестициялау;
- Құрылыс материалдарын сату;
- Сауда-саттық, коммерциялық, делдалдық қызмет.

Ал «Арна-Астана» ЖШС-гі мынандай қызметтермен айналысады:

- Сауда-саттық қызметтері;
- Делдалдық қызметтері;
- Құрылыс, құрылыс жөндеу, құрылыс-монтаждық жұмыстары;
- Құрылыс материалдарды өндіру, сатып алу және сату;
- Электро-монтаждық жұмыстары;
- Құрылыс материалдар және азық-түлікэкспорты және импорты;
- Дәрі-дәрмек препараттарын өндіру, сатып алу және сату, фармацевтикалық қызмет жасау;
- Қазақстан Республикасының заңдарына сәйкес сыртқы экономикалық қызметтер;
- Ғылыми-зерттеу қызметі;
- Қонақ үй және қонақ үй шаруашылығын қалыптастыру;

- Сауда үйлерді және коммерциялық сауда жайларын ашу, комиссияндық сауданы қалыптастыру;
- Халыққа медициналық қызмет көрсету және ақылы медициналық мекемелер, аптекалар қалыптастыру;
- Жылжымайтын мүлік операциялары;
- Спорт және денсаулық түзеу және реабилитациялық орталықтарын құру;
- Консалтинг, маркетинг, «ноу-хау»;
- Дилерлік және дистрибьютерлік қызмет;
- Кадрлар дайындау саласында қызмет көрсету, оқу орындарын және курстарды ашу;
- Заңдармен тыйым салынбаған басқа да қызметтер.

Осыған байланысты «АБК-Инжиниринг» ЖШС-гінің балансында берілгендері бойынша активтердің құрылымы мен орналасуын талдау үшін келесідей аналитикалық кесте қарастырайық.

Кесте – 7 - «АБК-Инжиниринг» ЖШС-гінің балансында берілгендері бойынша активтердің құрылымы мен орналасуын талдау

№	Көрсеткіштер	2011 жыл		2012 жыл		Бір жылдағы өзгеріс (+,-)		Құрылымының өзгеруі, (6 б. - 4б.)
		Сума, мың теңге	Үлес салмағы, %	Сума, мың теңге	Үлес салмағы, %	Мың теңгемен (5 б. - 3б.)	%-бен (7б.:3б.*100.)	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1.	Активтердің құны, барлығы	435,7	100	612,7	100	177	40,62	0
	соның ішінде:							
	1.1. Қысқа мерзімді активтер	396,3	90,96	553,7	90,37	157,4	39,72	-0,59
	Ақша қаражаттары және олардың эквиваленттері	2,3	0,53	2	0,33	-0,3	-13,04	-0,2
	Қысқа мерзімді дебиторлық борыш	124,3	28,53	236,9	38,66	112,6	90,6	10,13
	Қорлар	269,7	61,9	309,1	50,45	39,4	14,6	-11,45
	Басқа да қысқа мерзімді активтер			5,5	0,9	5,5		0,9
	1.2. Ұзақ мерзімді активтер	39,4	9,04	59	9,63	19,6	49,75	0,59
	соның ішінде:							
	негізгі қорлар	38,9	8,93	58,5	9,55	19,6	50,39	0,62

7 кестенің жалғасы

1	2	3	4	5	6	7	8	9
	материалдық емес активтер	0,5	0,11	0,5	0,08	0	0	-0,03
2.	Кәсіпорынның өндірістік потенциалының құны	308,6	70,83	367,6	60	59	19,1	-10,83
Ескерту - «АБК-Инжиниринг» ЖШС мәліметтері негізінде автормен құрастырылды								

Кестедегі берілгендер бойынша активтердің нақты құнын көрсететін баланс сомасы 177 мың теңгеге немесе 40,62 пайызға өсті. Бұл кәсіпорынның жұмысын оң сипаттайды және оның ары қарай дамуын көрсетеді.

Талданып отырған «АБК-Инжиниринг» ЖШС-гінің өндірістік потенциалдық құны 2011 жылы 308,6 мың теңгені құрса, 2012 жылы 367,6 мың теңгені құрып отыр. Бұл 59 мың теңгеге немесе 19,1 %-ға өскенін көрсетіп отыр. Баланс активтерінің жалпы құнында өндірістік потенциалдың бөлігі 2012 жылы 2011 жылмен салыстырғанда 10,83 %-ға төмендеп 59 %-ды құрса да, өндірістік белгіленген мүлігінің коэффициенті оптималды мәніне сәйкес келеді ($\geq 0,5$ немесе 50 %).

$$k_o = K_{оп} / K_{аб} \quad [1]$$

k_o - өндірістік белгіленген мүлігінің коэффициенті;

$K_{оп}$ - кәсіпорынның өндірістік потенциалының құны, мың теңге;

$K_{аб}$ – барлық активтердің құны, мың теңге.

2012 жылы $k_o = 0,59$

2011 жылы $k_o = 0,71$.

Серіктестіктердің қаржылық жағдайын талдауын баланс активтерінің құрылымының динамикасын талдаудан бастайық. Бұл талдау кәсіпорынның барлық мүлігінің және оның кейбір түрлерінің абсолюттік және салыстырмалы өсімінің немесе азаюының көлемін анықтауға мүмкіндік береді.

Қаржылық есептіліктің негізгі элементі болып келетін активтерді талдаған кезде олардың қолда бар мөлшері, құрылымы, ондағы болып жатқан өзгерістері зерттеледі. Активтерді толығымен және оның бөлек топтамаларының құрылымының талдауы олардың тиімді орналасуы туралы айтуға болады.

Активтердің өсуі кәсіпорынның жұмысының оң сипаттайды, себебі оның ары қарай дамуын айтады. Бірақ кәсіпорынның мүлігінің құнының өсу себептерін талдаған кезде инфляцияның әсерін ескеру қажет.

«АБК-Инжиниринг» ЖШС-гінің балансындағы мәліметтерді талдағанымыздай «Арна-Астана» ЖШС-гінің берілгендері бойынша активтердің құрылымы мен орналасуын талдау үшін келесідей аналитикалық кестені қарастырайық.

Кесте 8 - «Арна-Астана» ЖШС-гінің берілгендері бойынша активтердің құрылымы мен орналасуын талдау

№	Көрсеткіштер	2011 жыл		2012 жыл		Бір жылдағы өзгеріс (+,-)		Құрылымының өзгеруі, (6 б. - 46.)
		Сома, мың теңге	Үлес салмағы, %	Сома, мың теңге	Үлес салмағы, %	Мың теңгемен (5 б. - 36.)	%-бен (76.:36.*100.)	
1.	Активтердің құны, барлығы	12037,8	100	17614,3	100	5576,5	46,3	-
	1.1. Қысқа мерзімді активтер	5557,6	46,2	12367,8	70,2	-1233,7	-19	-23,5
	соның ішінде:							
	Ақша қаражаттары және олардың эквиваленттері	50,5	0,4	1660,4	9,4	-1211,4	-19,1	-23,5
	Қысқа мерзімді дебиторлық борыш	-0,5	-	-20,5	-0,1	-22,3	-15,7	-0,5
	Ағымдағы салық активтері	0,1	-	-	-	6810,2	122,5	24
	Қорлар	5507,5	45,8	10725,8	60,9			
	Басқа да қысқа мерзімді активтер	-		2,1	-	1609,9	3187,9	9
	1.2. Ұзақ мерзімді активтер	6480,2	53,8	5246,5	29,8	-20	4000	-0,1
	соның ішінде:						-	-
	негізгі қорлар	6338,4	52,6	5127	29,1	5218,3	94,7	15,1
	материалдық емес активтер	141,8	1,2	119,5	0,7	2,1	-	-
2.	Кәсіпорынның өндірістік потенциалының құны	11845,9	98,4	15852,8	90	4006,9	33,8	-8,4

Ескерту - «Арна-Астана» ЖШС мәліметтері негізінде автормен құрастырылды

Кестедегі берілгендер бойынша активтердің нақты құнын көрсететін баланс сомасы 5576,5 мың теңгеге немесе 46,3 пайызға өсті. Бұл кәсіпорынның жұмысын оң сипаттайды және оның ары қарай дамуын көрсетеді.

Талданып отырған «Арна-Астана» ЖШС-гінің өндірістік потенциалдық құны 2011 жылы 11845,9 мың теңгені құрса, 2012 жылы 15852,8 мың теңгені құрып отыр. Бұл 4006,9 мың теңгеге немесе 33,8 %-ға өскенін көрсетіп отыр. Баланс активтерінің жалпы құнында өндірістік потенциалдың бөлігі 2012 жылы 2011 жылмен салыстырғанда 8,4 %-ға төмендеп 90 %-ды құрса да, өндірістік

белгіленген мүлігінің коэффициенті оптималды мәніне сәйкес келеді ($\geq 0,5$ немесе 50 %).

$$k_o = K_{\text{өп}} / K_{\text{аб}} \quad [2]$$

k_o - өндірістік белгіленген мүлігінің коэффициенті;

$K_{\text{өп}}$ - кәсіпорынның өндірістік потенциалының құны, мың теңге;

$K_{\text{аб}}$ – барлық активтердің құны, мың теңге.

2012 жылы $k_o = 0,90$

2011 жылы $k_o = 0,98$.

«АБК-Инжиниринг» ЖШС-гінің балансындағы кестеде келтірілгендей, ұзақмерзімді және қысқамерзімді активтердің арасындағы қаражаттардың бөлінісі екі жылда да қысқамерзімді активтерде көп. 2011 жылы қысқамерзімді активтердің бөлігі 90,96 %-ды құрса, ал 2012жылы 90,37 %-ды құрды. Екі жылда да қысқамерзімді активтердің бөлігі ұзақмерзімді активтердің бөлігіне қарағанда 10 есе көп болып отыр.

Бұл жерде кәсіпорынның активтерінің мобильділігі коэффициентін айта кету қажет.

$$k_m = K_{\text{аа}} / K_{\text{аб}} \quad [3]$$

k_o - өндірістік белгіленген мүлігінің коэффициенті;

$K_{\text{аа}}$ - кәсіпорынның ағымдағы активтерінің құны, мың теңге;

$K_{\text{аб}}$ – барлық активтердің құны, мың теңге.

Бұл коэффициент ағымдағы активтердің құнының кәсіпорынның барлық мүлігінің құнына қатынасы арқылы анықталады. Ол қарыздарды өтеу үшін қаражаттардың бөлігін сипаттайды. Бұл коэффициенттің мәні не ғұрлым жоғары болса, сол ғұрлым кәсіпорында үздіксіз жұмысты қамтамасыз ету, қарыз берушілермен есеп айырысу мүмкіншіліктері жоғары.

Талданып отырған кәсіпорында бұл коэффициенттің мәні:

2012жылы $k_m = 0,91$;

2011 жылы $k_m = 0,9$.

Екі жылда да бұл коэффициенттің мәні жоғары.

«Арна-Астана» ЖШС-гінің балансындағы кестеде келтірілгендей, ұзақмерзімді және қысқамерзімді активтердің арасындағы қаражаттардың бөлінісі 2011 жылы қысқамерзімді активтерде көп, ал 2012жылы – төмен. 2011 жылы қысқамерзімді активтердің бөлігі 46,2 %-ды құрса, ал 2012жылы 70,2 %-ды құрды. 2011 жылы қысқамерзімді активтердің бөлігі ұзақмерзімді активтердің бөлігіне қарағанда 3,8 %-ға төмен болып отыр. Ал 2012жылы қысқамерзімді активтердің бөлігі ұзақмерзімді активтердің бөлігіне қарағанда 20,2 %-ға жоғары болып отыр.

Бұл жерде кәсіпорынның активтерінің мобильділігі коэффициентін айта кету қажет.

$$k_m = K_{\text{аа}} / K_{\text{аб}} \quad [4]$$

k_o - өндірістік белгіленген мүлігінің коэффициенті;

$K_{\text{аа}}$ - кәсіпорынның ағымдағы активтерінің құны, мың теңге;

$K_{\text{аб}}$ – барлық активтердің құны, мың теңге.

Бұл коэффициент ағымдағы активтердің құнының кәсіпорынның барлық мүлігінің құнына қатынасы арқылы анықталады. Ол қарыздарды өтеу үшін қаражаттардың бөлігін сипаттайды. Бұл коэффициенттің мәні не ғұрлым жоғары болса, сол ғұрлым кәсіпорында үздіксіз жұмысты қамтамасыз ету, қарыз берушілермен есеп айырысу мүмкіншіліктері жоғары. k_m мәні 0,5-тен төмен болмауы тиіс.

Талданып отырған кәсіпорында бұл коэффициенттің мәні:

2012жылы $k_m = 0,7$;

2011 жылы $k_m = 0,46$.

2011 жылы бұл коэффициенттің мәні нормасынан төмен, ал 2012жылы жоғары.

«АБК-Инжиниринг» ЖШС-гінің балансындағы келесі маңызды коэффициенттердің бірі мобильдік және имобильдік қаражаттардың қатынас коэффициенті болып келеді. Бұл коэффициент ағымдағы активтердің құны мен ұзақмерзімді активтердің құнының арасындағы қатынасты көрсетеді. Бұл коэффициенттің деңгейі 0,5-тен төмен болмауы тиіс.

$$k_{ми} = K_{aa} / K_{ya} \quad [5]$$

$k_{ми}$ - мобильдік және имобильдік қаражаттардың қатынас коэффициенті;

K_{aa} - кәсіпорынның ағымдағы активтерінің құны, мың теңге;

K_{ya} – ұзақмерзімді активтердің құны, мың теңге.

Талданып отырған кәсіпорында бұл коэффициенттің мәні:

2012жылы $k_{ми} = 10,05$;

2011 жылы $k_{ми} = 9,38$.

Екі жылда да бұл коэффициенттің мәні жоғары.

Ал «Арна-Астана» ЖШС-гінің балансындағы маңызды коэффициенттердің мобильдік және имобильдік қаражаттардың қатынас коэффициенті келесідей болып келеді.

Талданып отырған кәсіпорында бұл коэффициенттің мәні:

2011 жылы $k_{ми} = 5557,6 / 6480,2 = 0,86$;

2012жылы $k_{ми} = 12367,8 / 5246,5 = 2,4$.

Екі жылда да бұл коэффициенттің мәні жоғары.

«АБК-Инжиниринг» ЖШС-гі және «Арна-Астана» ЖШС-гінің мәліметтерін талдауды жалғастыра отырып, серіктестіктердің мүліктік жағдайында қандай сапалы өзгерістер болғанын зерттеуіміз қажет. Бұл үшін серіктестіктердің өндірістік потенциалының негізгі элементі болып келетін негізгі қорларды зерттеуіміз қажет.

«АБК-Инжиниринг» ЖШС-гі мүлігінің жалпы құнында негізгі қорлардың нақты құнының үлес салмағы баланс активінің жалпы сомасының 50 %-дан кем болмауы тиіс. Талданып отырған кәсіпорында 2012жылы 8,93 %-ды құрды, ал 2011 жылы 9,55 %-ды құрды. Екі жылда да бұл көрсеткіш мәніне сәйкес келмейді.

Келесі қадамда ағымдағы активтерді талдауға тоқталайық.

Кесте 9 - «АБК-Инжиниринг» ЖШС-гі ағымдағы активтерді талдау

№	Көрсеткіштер	2011 жыл		2012 жыл		Бір жылдағы өзгеріс (+,-)		Құрылымының өзгеруі, (6 б. - 4б.)
		Соманың теңге	Үлес салмағы, %	Соманың теңге	Үлес салмағы, %	Мың теңгемен (5 б. - 3б.)	%-бен (7б.:3б.*100.)	
	Қысқа мерзімді активтер, барлығы	396,3	100	553,7	100	157,4	39,72	0
	соның ішінде:							
1.	Ақша қаражаттары	2,3	0,58	2	0,36	-0,3	-13,04	-0,22
2.	Қысқа мерзімді дебиторлық борыш	124,3	31,37	236,9	42,8	112,6	90,6	11,43
3.	Қорлар	269,7	68,05	309,1	55,9	39,4	14,6	-12,15
4.	Басқа да қысқа мерзімді активтер			5,5	0,94	5,5		0,94
Ескерту - «АБК-Инжиниринг» ЖШС мәліметтері негізінде автормен құрастырылды								

Ең мобильді активтер – ақша қаражаттары 0,3 мың теңгеге азайған.

Ал «Арна-Астана» ЖШС-гі мүлігінің жалпы құнында негізгі қорлардың нақты құнының үлес салмағы баланс активінің жалпы сомасының 50 %-дан кем болмауы тиіс. Талданып отырған кәсіпорында 2012жылы 29,1 %-ды құрды, ал 2011 жылы 52,6 %-ды құрды. 2011 жылы бұл көрсеткіш мәніне сәйкес келді, ал 2012жылы - төмен болды. Келесі қадамда ағымдағы активтерді талдауға тоқталайық.

Кесте 10 - «Арна-Астана» ЖШС-гі ағымдағы активтерді талдау

№	Көрсеткіштер	2011 жыл		2012 жыл		Бір жылдағы өзгеріс (+,-)		Құрылымының өзгеруі, (6 б. - 4б.)
		Соманың теңге	Үлес салмағы, %	Соманың теңге	Үлес салмағы, %	Мың теңгемен (5 б. - 3б.)	%-бен (7б.:3б.*100.)	
	Қысқа мерзімді активтер	5557,6	100	12367,8	100	6810,2	122,5	-
	соның ішінде:							
1.	Ақша қаражаттары	50,5	0,9	1660,4	13,4	1609,9	3187,9	12,5
2.	Қысқа мерзімді дебиторлық борыш	-0,5	-	-20,5	-0,2	-20	4000	-0,2
3.	Ағымдағы салық активтері	0,1	-	-	-		-	-
4.	Қорлар	5507,5	99,1	10725,8	86,8	5218,3	94,7	-12,3
5.	Басқа да қысқа мерзімді активтер	-	-	2,1	-	2,1	-	-
Ескерту - «Арна-Астана» ЖШС мәліметтері негізінде автормен құрастырылды								

Ең мобильді активтер – ақша қаражаттары 1609,9 мың теңгеге немесе 3187,9 %-ға ұлғайған.

Қорлардың көлемі 2012жылы2011 жылмен салыстырғанда 5218,3 теңгеге жоғарылап 94,7 %-ға ұлғайған.

Мұнда серіктестіктердің айналым қаражаттарының мобильдік коэффициентін зерттеу қажет. Бұл коэффициент ақша қаражаттарының және ағымдағы активтерінің жалпы құндарының қатынасы арқылы анықтауға болады. Бұл коэффициент ағымдағы борыштарды өтеуге бағытталған қаражаттардың жалпы сомасында қаражаттардың төлемге абсолютті дайын мөлшерін көрсетеді.

$$k_{ак} = K_{ак} / K_{аа} \quad [6]$$

$k_{ми}$ – ақша қаражаттардың мобильдік коэффициенті;

$K_{ак}$ – ақша қаражаттардың құны, мың теңге.

$K_{аа}$ – кәсіпорынның ағымдағы активтерінің құны, мың теңге.

Талданып отырылған «АБК-Инжиниринг» ЖШС-гінде бұл коэффициенттің мәні:

$$2012\text{жылы } k_{ми} = 0,36;$$

$$2011\text{ жылы } k_{ми} = 0,58.$$

Екі жылда да бұл көрсеткіштер деңгейі өте төмен. 2012жылы бұл көрсеткіш -0,22 - төмендеді.

Ал талданып отырған «Арна-Астана» ЖШС-гінде бұл коэффициенттің мәні:

$$2012\text{жылы } k_{ми} = 1660,4 / 12367,8 = 0,13;$$

$$2011\text{ жылы } k_{ми} = 50,5 / 5557,6 = 0,009.$$

Екі жылда да бұл көрсеткіштер деңгейі өте төмен. 2012жылы бұл көрсеткіш 0,121-ге өсті. Бұл серіктестіктердің төлем қабілеттілігін төмен деңгейдегі екенін көрсетеді.

Серіктестіктердің дебиторлық берешектерін қарастыратын болсақ олар келесідей болып келеді:

«АБК-Инжиниринг» ЖШС-гінде дебиторлық борыштың үлес салмағы өте жоғары. Егер 2011 жылы оның мөлшері 124,3 мың теңгені болып үлес салмағы 31,37 %-ды құрса, 2012жылы 236,9 мың теңгеге дейін өсіп 42,8 %-ды құрды. Бұл көрсеткіш 112,6 мың теңгеге ұлғайып, 90,6 %-ға өсті.

«Арна-Астана» ЖШС-гінде бұл дебиторлық борыштың үлес салмағы өте төмен. Егер 2011 жылы оның мөлшері (-0,5) мың теңгені болса, 2012жылы (-20,5) мың теңгеге дейін төмендеп (-0,2) %-ды құрды.

Ал «АБК-Инжиниринг» ЖШС-гінде тауарлы материалдық қорлар азайған. Оның мөлшері 2011 жылы 269,7 мың теңге болып 68,05 %-ды құрды. 2012жылы 309,1 мың теңгеге дейін өсіп 55,9%-ды құрды. Бұл көрсеткіш 39,4 мың теңгеге ұлғайып, 14,6 %-ға өсті.

«Арна-Астана» ЖШС-гінде тауарлы материалдық қорлардың үлес салмағы төмендесе де? Оның жалпы көлемі өскен. Оның мөлшері 2011 жылы 5507,5 мың теңге болып 99,1 %-ды құрды. 2012жылы 10725,8 мың теңгеге дейін өсіп 86,8 %-ды құрды. Бұл көрсеткіш 5218,3 мың теңгеге ұлғайып, 94,7 %-ға өсті.

Серіктестіктерде қиын өтетін тауарлы материалдық қорлардың және дебиторлық борыштың көп мөлшері айналым қаражаттарының айналымына және кәсіпорынның қаржылық жағдайына теріс әсерін тигізеді.

Мүліктің және ағымдағы активтердің мобильділігінің өсуіне қарамастан, кәсіпорынның басшылары оның құрылымындағы өзгерістердің себептерін бағалау қажет. Сонымен қатар, кәсіпорынның қаржылық тұрақтылығын сипаттайтын негізгі көрсеткіштердің бірі болып келетін кәсіпорынның ағымдағы активтерінің жалпы құнында дебиторлық борыштың бөлігінің талдауына үлкен көңіл аудару қажет [65].

Талдауымыздың келесі қадамында баланс пассивтерін талдауға кірісейік. Ол үшін «АБК-Инжиниринг» ЖШС-гінің келесі кестесін қарастырайық.

Кесте 11 - «АБК-Инжиниринг» ЖШС-гі пассивтерді талдау

№	Көрсеткіштер	2011 жыл		2012 жыл		Бір жылдағы өзгеріс (+,-)		Құрылымының өзгеруі, (6 б. - 4б.)
		Сома, мың теңге	Үлес салмағы, %	Сома, мың теңге	Үлес салмағы, %	Мың теңгемен (5 б. - 3б.)	%-бен (7б.:3б.* 100.)	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1.	Авансталған капитал, барлығы	435,7	100	612,7	100	177	40,62	0
	соның ішінде:							
	1.1. Меншікті капитал	-37,5	-8,6	0,5	0,1	38	101,3	8,7
	1.2. Қысқа мерзімді қарыз капиталы	473,2	108,6	612,2	99,9	139	4,02	-8,7
	1.3. Ұзақ мерзімді қарыз капиталы	-	-	-	-	-	-	-
2.	Тәуелсіздік коэффициенті	-	-0,09	-	0	-	-	0,09
3.	Тәуелділік коэффициенті	-	1,91	-	1	-	-	-0,91
4.	Қаржыландыру коэффициенті	-	-0,08	-	0	-	-	0,08
5.	Қарыз және өзіндік қаражаттардың қатынас коэффициенті	-	-12,62	-	1224,4	-	-	1237,02
6.	Қаржы тұрақтылық коэффициенті	-	-0,09	-	0	-	-	0,09
7.	Инвестициялау коэффициенті	-	-0,96	-	0	-	-	0,96

11 – кестенің жалғасы

1	2	3	4	5	6	7	8	9
8.	Маневрлік коэффициенті	-	2,05	-	-117	-	-	-119,05
9.	Қорларды жабу коэффициенті	-	-0,29	-	-0,19	-	-	0,1
Ескерту - «АБК-Инжиниринг» ЖШС мәліметтері негізінде автормен құрастырылды								

Негізгі көңіл меншікті капиталға бөлінеді. Себебі өзіндік қаражаттар көздерінің қоры – қаржылық тұрақтылықтың қоры.

Өзіндік қаражаттардың нақты көлемін ғана емес, капиталдағы жалпы сомадағы оның үлес салмағын анықтау маңызды. Бұл көрсеткіштің атауы – тәуелсіздік коэффициенті. Тәуелсіздік коэффициенті меншікті капиталдың барлық авансталған капиталға қатынасы арқылы анықталады:

$$k_H = K_{MK} / K_{AK} \quad [7]$$

k_H – тәуелсіздік коэффициенті;

K_{MK} – меншікті капитал, мың теңге;

K_{AK} – авансталған капитал, мың теңге.

2012 жылы $k_H = 0$;

2011 жылы $k_H = -0,09$.

«Арна-Астана» ЖШС-інде кестені қарастыратын болсақ,

Кесте 12 - «Арна-Астана» ЖШС-гі пассивтерді талдау

№	Көрсеткіштер	2011 жыл		2012 жыл		Бір жылдағы өзгеріс (+,-)		Құрылымының өзгеруі, (6 б. - 4б.)
		Сома, мың теңге	Үлес салмағы, %	Сома, мың теңге	Үлес салмағы, %	Мың теңгемен (5 б. - 3б.)	%-бен (7б.:3б.* 100.)	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1.	Авансталған капитал, барлығы	12037,8	100	17614,3	100	5576,5	46,3	-
	соның ішінде:							
	1.1. Меншікті капитал	-640,2	-5,3	978,2	5,6	1618,4	252,8	10,9
	1.2. Қысқа мерзімді қарыз капиталы	12678	105,3	16636,1	94,4	3958,1	31,2	-10,9
2.	Тәуелсіздік коэффициенті	-	-0,05	-	0,06	-	-	0,11
3.	Тәуелділік коэффициенті	-	1,05	-	0,94	-	-	-0,11
4.	Қаржыландыру коэффициенті	-	-0,05	-	0,06	-	-	0,11

12 – кестенің жалғасы

1	2	3	4	5	6	7	8	9
5.	Қарыз қаражаттардың қатынас коэффициенті	-	-19,8	-	17	-	-	36,8
6.	Қаржы тұрақтылық коэффициенті	-	-0,05	-	0,06	-	-	0,11
7.	Инвестициялау коэффициенті	-	-0,1	-	0,2	-	-	0,3
9.	Маневрлік коэффициенті	-	-1,3	-	-0,4	-	-	0,9
Ескерту - «Арна-Астана» ЖШС мәліметтері негізінде автормен құрастырылды								

Активтердің қалыптастыру көздерінің талдағау процесінде өзіндік және қарыз капиталдың нақты көлемі анықталады, есептік кезеңінде олардың өзгеріске әкелген себептерін анықтайды, оларға сәйкес баға беріледі.

Тәуелсіздік коэффициенті меншікті капиталдың барлық авансталған капиталға қатынасы арқылы анықталады.

«Арна-Астана» ЖШС-гінде тәуелсіздік коэффициенті келесідей:

2011 жылы $k_n = -0,05$;

2012 жылы $k_n = 0,06$.

Бұл коэффициенттің өсуі кәсіпорынның қаржылық тәуелсіздігінің өсуі туралы, алдыңғы кезеңдерде қаржылық қиындықтардың тәуекелділігінің төмендеуі туралы айтады.

Бұл коэффициенттің мөлшері 0,5-тен жоғары болуы тиіс. Біздің серіктестіктерде бұл коэффициент 2011 жылға қарағанда 2012 жылы өссе де, төмен деңгейде.

Сондықтан бұл серіктестіктер қаржылық тұрақсыз.

Тәуелділік коэффициенті тәуелсіз коэффициентіне кері коэффициент. Бұл коэффициент авансталған капиталдың жалпы сомасында қарыз бөлігін сипаттайды.

$$k_z = K_{kk} / K_{ak} = 1 - k_n \quad [8]$$

k_n – тәуелділік коэффициенті;

K_{kk} – қарыз капитал, мың теңге;

K_{ak} – авансталған капитал, мың теңге.

«АБК-Инжиниринг» ЖШС-гінің тәуелділік коэффициенті келесідей:

2012 жылы $k_n = 1$;

2011 жылы $k_n = 1,91$.

Біздің кәсіпорында бұл коэффициент 2011 жылға қарағанда 2012 жылы төмендесе де, жоғары деңгейде. Сондықтан бұл кәсіпорын қаржылық тәуелді.

«Арна-Астана» ЖШС-гінде тәуелділік коэффициенті келесідей:

2012 жылы $k_n = 1,05$;

2011 жылы $k_n = 0,94$.

Біздің кәсіпорында бұл коэффициент 2011 жылға қарағанда 2012 жылы жоғарылаған, яғни жоғары деңгейде. Сондықтан бұл кәсіпорын қаржылық тәуелді.

Бұл коэффициент неұрлым жоғары болса, кәсіпорынның сыртқы қаржыландыру көзеріне сол ғұрлым тәуелді болады.

Бұл коэффициенттің мөлшері 0,5-тен төмен болуы тиіс.

Кәсіпорынның қаржылық тұрақтылығын сипаттайтын келесі көрсеткіш қаржыландыру коэффициенті болып келеді. Бұл көрсеткіш меншікті капиталдың қарыз капиталына қатынасы арқылы анықталады.

$$k_{\phi} = K_{MK} / K_{KK} = 1 - k_z \quad [9]$$

k_n – қаржыландыру коэффициенті;

K_{MK} – меншікті капитал, мың теңге;

K_{KK} – қарыз капитал, мың теңге.

«АБК-Инжиниринг» ЖШС-гінің қаржыландыру коэффициенті келесідей:

2012 жылы $k_{\phi} = 0$;

2011 жылы $k_{\phi} = -0,08$.

Біздің кәсіпорында бұл коэффициент 2011 жылға қарағанда 2012 жылы өссе де, төмен деңгейде.

«Арна-Астана» ЖШС-гінде қаржыландыру коэффициенті келесідей:

2012 жылы $k_{\phi} = -0,05$;

2011 жылы $k_{\phi} = 0,06$.

Бұл коэффициенттің мөлшері 1-ден жоғары болуы тиіс. Біздің кәсіпорында бұл коэффициент 2011 жылға қарағанда 2012 жылы төмен деңгейде.

Бұл коэффициенттің мөлшері 1-ден жоғары болуы тиіс.

Бұл коэффициент неұрлым жоғары болса, сол ғұрлым банктер мен инвесторларға қаржыландыру сенімді болады.

Бұл коэффициентке кері қарыз және өзіндік қаражаттардың қатынас коэффициенті болып келеді. Бұл көрсеткіш қарыз капиталдың меншікті капиталына қатынасы арқылы анықталады.

$$k_{z/c} = K_{KK} / K_{MK} \quad [10]$$

$k_{z/c}$ – қарыз және өзіндік қаражаттардың қатынас коэффициенті;

K_{MK} – меншікті капитал, мың теңге;

K_{KK} – қарыз капитал, мың теңге.

«АБК-Инжиниринг» ЖШС-гінің қарыз және өзіндік қаражаттардың қатынас коэффициенті келесідей:

2012 жылы $k_{z/c} = 1224,4$;

2011 жылы $k_{z/c} = -12,62$.

Ал «Арна-Астана» ЖШС-гінде қарыз және өзіндік қаражаттардың қатынас коэффициенті келесідей:

2012 жылы $k_{z/c} = 17$;

2011 жылы $k_{z/c} = -19,8$.

Бұл коэффициент кәсіпорын өзіндік қаражаттарының активтеріне салған бір теңгеге қанша қазыз қаражаттарын тартқанын көрсетеді. Бұл

коэффициенттің мөлшері 1-ден төмен болуы тиіс. Зерттеліп отырған серіктестіктерде бұл коэффициенттің жоғары деңгейі қарыз қаражаттарының өте жоғары деңгейін көрсетіп отыр.

Қаржы тұрақтылық коэффициенті өзіндік және ұзақ мерзімді қарыз қаражаттардың жалпы авансталған капиталдағы бөлігін сипаттайды.

$$k_{ф.у.} = (K_{мк} + Y_{к}) / K_{ак} \quad [11]$$

$k_{ф.у.}$ – қаржы тұрақтылық коэффициенті;

$K_{мк}$ – меншікті капитал, мың теңге;

$Y_{к}$ – ұзақмерзімді қарыз капиталы, мың теңге;

$K_{ак}$ – авансталған капитал, мың теңге.

«АБК-Инжиниринг» ЖШС-гінің қаржы тұрақтылық коэффициенті келесідей:

$$2012\text{жылы } k_{ф.у.} = 0;$$

$$2011\text{ жылы } k_{ф.у.} = -0,09.$$

Ал «Арна-Астана» ЖШС-гінде қаржы тұрақтылық коэффициенті келесідей:

$$2012\text{жылы } k_{ф.у.} = -0,05;$$

$$2011\text{ жылы } k_{ф.у.} = 0,06.$$

Талданып отырған кәсіпорында ұзақмерзімді қарыз капиталының мәні нөлге тең болғандықтан, бұл коэффициенттің мәні тәуелсіздік коэффициентінің мәніне тең болады.

Бұл коэффициенттің мәні 0,75 – 0,9 мәндерінің аралығында болуы тиіс. Ал біздің кәсіпорында бұл мәндерден төмен.

Сондықтан бұл серіктестіктерде қаржылық тұрақты емес екендігін білдіреді.

Келесі көрсеткіш өндірісті жаңартуға және кеңейтуге арналған қарыз қаражаттарын өзіндік қаражаттарымен қатар кәсіпорын қаншалықты интенсивті пайдаланатынын бағалайтын қаржыландыру үшін тартылған ұзақмерзімді несиелер мен заемдердің бөлігін көрсетеді.

Талданып отырған кәсіпорында ұзақмерзімді қарыз капиталының жоқ болғандықтан, бұл көрсеткіш анықталмады.

Инвестициялау коэффициенті меншікті капиталдың негізгі капиталға қатынасы арқылы анықталады.

$$k_{и} = K_{мк} / K_{нк} \quad [12]$$

$k_{и}$ – инвестициялау коэффициенті;

$K_{мк}$ – меншікті капитал, мың теңге;

$K_{нк}$ – негізгі капитал, мың теңге.

«АБК-Инжиниринг» ЖШС-гінің инвестициялау коэффициенті келесідей:

$$2012\text{жылы } k_{и} = 0;$$

$$2011\text{ жылы } k_{и} = -0,96.$$

Ал «Арна-Астана» ЖШС-гінде инвестициялау коэффициенті келесідей:

$$2012\text{жылы } k_{и} = 0,2;$$

$$2011\text{ жылы } k_{и} = -0,1.$$

Талданып отырылған серіктестіктердің инвестициялау коэффициенті 2012 жылы 2011 жылмен салыстырғанда 0-ге дейін көтерілді. Бірақ кәсіпорынның өзіндік қаражаттары негізгі қорларын өтей алмайды.

Ұйымның меншікті капиталының көздері болып мыналар саналады:

- жарғылық капитал;
- резервтік капитал;
- бөлінбеген пайда.

Зерттеліп отырған «АБК-Инжиниринг» ЖШС-інде 2011 жылы меншікті капиталдың мәні:

$0,1 + (-37,6) = -37,5$ мың теңге;

2011 жылы кәсіпорын зала көргендіктен оның меншікті капиталы теріс сан болып отыр.

Зерттеліп отырған кәсіпорында 2012 жылы меншікті капиталдың мәні:

$0,1 + 0,4 = 0,5$ мың теңге.

2012 жылы 38 мың теңгеге меншікті капитал өсіп отыр.

Ал Зерттеліп отырылған «Арна-Астана» ЖШС-інде 2011 жылы меншікті капиталдың мәні:

$97,1 + (-737,3) = -640,2$ мың теңге;

2011 жылы кәсіпорын залал көргендіктен оның меншікті капиталы теріс сан болып отыр.

Зерттеліп отырған кәсіпорында 2012 жылы меншікті капиталдың мәні:

$97,1 + 881,1 = 978,2$ мың теңге.

2012 жылы 1618,4 мың теңгеге меншікті капитал өсіп отыр.

Меншікті капиталды зерттеген кезде меншікті айналым қаражаттарына көңіл аудару қажет. Бұл меншікті капиталмен еркін маневрлеуге мүмкіндік беретін нысанда болып отыр және мобильді емес сипатындағы бағалықтарда бекітілмеген меншікті капиталдың қандай бөлігі бекітілген.

Меншікті айналым қаражаттарын табу үшін меншікті капиталдың сомасынан ұзақ мерзімді активтердің сомасын аламыз [66].

Зерттеліп отырған «АБК-Инжиниринг» ЖШС-інде 2011 жылы меншікті айналым қаражаттардың мәні:

$-37,5 - 39,4 = -76,9$ мың теңге болады.

2012 жылы бұл көрсеткіш:

$0,5 - 59 = -58,5$ мың теңге болады.

2012 жылы меншікті айналым қаражаттардың сомасы 18,4 мың теңгеге өсті.

Ал Зерттеліп отырылған «Арна-Астана» ЖШС-інде 2011 жылы меншікті айналым қаражаттардың мәні:

$-640,2 - 6480,2 = -7120,4$ мың теңге болады.

2012 жылы бұл көрсеткіш:

$978,2 - 5246,5 = -4268,3$ мың теңге болады.

2012 жылы меншікті айналым қаражаттардың сомасы өсті.

Меншікті айналым қаражаттардың меншікті капиталдың жалпы көлеміндегі үлес салмағы меншікті қаражаттармен еркін маневрлеуге мүмкіндік

беретін кәсіпорынның меншікті қаражаттарының қай бөлігі мобильдік нысанында жататын көрсетеді.

Бұл көрсеткіш маневрлеу коэффициенті деп аталады және ол келесі формула арқылы анықталады:

$$k_m = K_{\text{мак}} / K_{\text{мк}} \quad [13]$$

k_m – маневрлеу коэффициенті;

$K_{\text{мк}}$ – меншікті капитал, мың теңге;

$K_{\text{мак}}$ – меншікті айналым қаражаттары, мың теңге.

Зерттеліп отырған «АБК-Инжиниринг» ЖШС-інде 2011 жылы маневрлеу коэффициенттің мәні:

$$-76,9 / 0,5 = -153,8 \text{ болады.}$$

2012жылыбұл көрсеткіш:

$$-58,5 / -37,5 = 1,56 \text{ болады.}$$

2012жылыманеврлеу коэффициенті 155,36 өсті.

Қаржылық көзқарасынан бұл көрсеткіштің өсуі кәсіпорынның қаржылық жағдайына оң сипаттама береді.

Ал Зерттеліп отырылған «Арна-Астана» ЖШС-інде 2011 жылы маневрлеу коэффициенттің мәні:

$$-7120,4 / (-640,2) = 11,1 \text{ болады.}$$

2012жылыбұл көрсеткіш:

$$-4268,3 / 978,2 = -4,4 \text{ болады.}$$

2012жылыманеврлеу коэффициенті 15,5-ке төмендеді.

Қаржылық көзқарасынан бұл көрсеткіштің төмендеуі кәсіпорынның қаржылық жағдайына теріс сипаттама береді.

Кәсіпорынның қаржылық тұрақтылығының негізгі салыстырмалы көрсеткіштерінің бірі қалыптастырудың меншікті көздерімен қорлардың қамтамасыз ету коэффициенті.

Бұл көрсеткіш келесі формула арқылы анықталады:

$$k_{\text{к/к}} = K_{\text{мак}} / \text{ТМҚ} \quad [14]$$

$k_{\text{к/к}}$ – таурлы материалды қорлардың қамтамасыз ету коэффициенті;

$K_{\text{мак}}$ – меншікті айналым қаражаттары, мың теңге;

ТМҚ – тауарлы материалды қорлар, мың теңге.

Зерттеліп отырған «АБК-Инжиниринг» ЖШС-інде 2011 жылы таурлы материалды қорлардың қамтамасыз ету коэффициенттің мәні:

$$-76,9 / 269,7 = -0,3 \text{ болады.}$$

2012жылыбұл көрсеткіш:

$$-58,5 / 309,1 = -0,2 \text{ болады.}$$

2012жылыманеврлеу коэффициенті (-0,1) өсті. Бұл коэффициенттің мөлшері $k_{\text{к/к}} \geq 0,6-0,8$ болуы керек.

Ал зерттеліп отырылған «Арна-Астана» ЖШС-інде 2011 жылы тауарлы материалды қорлардың қамтамасыз ету коэффициенттің мәні:

$$-7120,4 / 5507,5 = -1,3 \text{ болады.}$$

2012жылыбұл көрсеткіш:

$$-4268,3 / 10725,8 = -0,4 \text{ болады.}$$

2012 жылы маневрлеу коэффициенті 0,9 өсті. Бұл коэффициенттің мөлшері $k_{к/к} \geq 0,6-0,8$ болуы керек. Зерттеліп отырылған екі серіктестікте де бұл коэффициент теріс сан болып отыр. Сондықтан серіктестіктер қажетті қорлар мен шығындар тартылған қарыз қаражаттарымен жабылады. Кәсіпорынның өз қаражаттарымен бұл шығындарды жабуға мүмкіндігі жоқ.

Тартылған капиталды талдайтын болсақ, «АБК-Инжиниринг» ЖШС-інде кредиторлық борыштың көлемі 2011 жылы 469,6 мың теңгені құрды, ал 2012 жылы 566,2 мың теңгені құрды. 2012 жылы 2011 жылмен салыстырғанды қысқа мерзімді кредиторлық борышы 96,6 мың теңгеге немесе 20,6 %-ға өсті.

Ал «Арна-Астана» ЖШС-інде кредиторлық борыштың көлемі 2011 жылы 12586,5 мың теңгені құраса, ал 2012 жылы 16420,9 мың теңгені құраған. 2012 жылы 2011 жылмен салыстырғанды қысқа мерзімді кредиторлық борышы 3834,4 мың теңгеге немесе 23,4 %-ға өскен. Дебиторлық және кредиторлық борыштардың арасындағы ұсынылатын қатынас 2:1 болуы тиіс. Егер кредиторлық борыш дебиторлық борышпен қамтамасыз етілмесе бұндай жағдайды қолайлысыз деп бағалайды. Себебі бұл жағдай меншікті қаражаттардың кейбір ликвидті бөлігін ақшаға айналуының жылдамдығын азайтуға әкеледі. «АБК-Инжиниринг» ЖШС-інде 2011 жылы қысқа мерзімді кредиторлық борыш қысқа мерзімді дебиторлық борыштан 3,8 есе, ал 2012 жылы 2,4 есе жоғары болды. Дебиторлық борышпен кредиторлық борышты төмен деңгейде қамтамасыз етілудің себебі дебиторлармен және кредиторлармен қолайсыз жағдай және олардың есеп-айырысулары болып келеді. Кредиторлық борыштың көп көлемде болуы кәсіпорынның қаржылық жағдайын теріс сипаттайды [67].

Келесі маңызды талдаудың бірі кәсіпорынның қаржылық жағдайын оның қаржылық тұрақтылық деңгейі бойынша жіктеу. Қаржылық тұрақтылықтың абсолюттік көрсеткіштері қорларды қалыптастыру көздерімен олардың қамтамасыз ету дәрежесін сипаттайтын көрсеткіштер болып келеді.

Қорларды қалыптастыру көздерін сипаттау үшін келесі негізгі үш көрсеткіштерді анықтаймыз:

1. Меншікті айналым қаражаттары. Жоғарыда анықтағанда бұл көрсеткіштің мәндері: «АБК-Инжиниринг» ЖШС-інде 2011 жылы меншікті айналым қаражаттар: $-37,5-39,4=-76,9$ мың теңге болды. 2012 жылы: $0,5-59=-58,5$ мың теңге болды.

2. Қорлардың меншікті және ұзақмерзімді қарыз көздерінің мөлшері. Бұл көрсеткіш келесі формуламен анықталады:

$$2. K_{\text{мак}|ұ} = K_{\text{мак}} + Y^{\text{б}} \quad [15]$$

$K_{\text{мак}}$ – меншікті айналым қаражаттары, мың теңге;

$Y^{\text{б}}$ – ұзақ мерзімді борыштар, мың теңге.

Зерттеліп отырған «АБК-Инжиниринг» ЖШС-інде ұзақмерзімді борыштардың болмағандығынан, бұл көрсеткіш жоғарыдағы көрсеткішке тең болады. 2011 жылы қорлардың меншікті айналым қаражаттары және ұзақмерзімді қарыз көздерінің мөлшері: $-76,9$ мың теңге болды. 2012 жылы: $-58,5$ мың теңге болды.

3. Қорлардың қалыптастырудың негізгі көздерінің жалпы көлемі қорлардың меншікті және ұзақмерзімді қарыз көздерінің мөлшері мен қысқамерзімді борыштардың сомасы арқылы анықталады:

$$ЖК = K_{мақ\dot{\chi}} + K^{\circ} \quad [16]$$

K° – қысқа мерзімді борыштар, мың теңге.

2011 жылы қорлардың қалыптастырудың негізгі көздерінің жалпы көлемі: $-76,9 + 473,2 = 396,3$ мың теңге болды. 2012 жылы: $-58,5 + 612,2 = 553,7$ мың теңге болды. Ал «Арна-Астана» ЖШС-інде қорларды қалыптастыру көздерін сипаттау үшін келесі негізгі үш көрсеткіштерді анықтаймыз:

4. Меншікті айналым қаражаттары. Жоғарыда анықтағанда бұл көрсеткіштің мәндері: «Арна-Астана» ЖШС-інде 2011 жылы меншікті айналым қаражаттар:

$(-640,2) - 6480,2 = -7120,4$ мың теңге болды. 2012 жылы: $978,2 - 5246,5 = -4268,3$ мың теңге болды.

5. Қорлардың меншікті және ұзақмерзімді қарыз көздерінің мөлшері. Бұл көрсеткіш келесі формуламен анықталады: $K_{мақ\dot{\chi}} = K_{мак} + \dot{\Upsilon}^{\circ}$

$K_{мак}$ – меншікті айналым қаражаттары, мың теңге;

$\dot{\Upsilon}^{\circ}$ – ұзақ мерзімді борыштар, мың теңге.

Зерттеліп отырған «Арна-Астана» ЖШС-інде ұзақмерзімді борыштардың болмағандығынан, бұл көрсеткіш жоғарыдағы көрсеткішке тең болады. 2011 жылы қорлардың меншікті айналым қаражаттары және ұзақмерзімді қарыз көздерінің мөлшері: $-7120,4$ мың теңге болды. 2012 жылы: $-4268,3$ мың теңге болды.

6. Қорлардың қалыптастырудың негізгі көздерінің жалпы көлемі қорлардың меншікті және ұзақмерзімді қарыз көздерінің мөлшері мен қысқамерзімді борыштардың сомасы арқылы анықталады:

$$ЖК = K_{мақ\dot{\chi}} + K^{\circ} \quad [17]$$

K° – қысқа мерзімді борыштар, мың теңге.

2011 жылы қорлардың қалыптастырудың негізгі көздерінің жалпы көлемі: $-7120,4 + 12678 = 5557,6$ мың теңге болды. 2012 жылы: $-4268,3 + 16636,1 = 12367,8$ мың теңге болды.

Жоғарыда талданған «АБК-Инжиниринг» ЖШС-індегі көрсеткіштерді бір кестеге біріктірейік

Кесте 13 - «АБК-Инжиниринг» ЖШС-гі көрсеткіштерді талдау

№	Көрсеткіштер	Белгілері	2011 жыл мың теңге	2012 жыл мың теңге	Өзгеріс (+;-)
1	2	3	4	5	6
1.	Меншікті капитал	$K_{мак}$	-37,5	0,5	38
2.	Ұзақмерзімді активтер	$\dot{\Upsilon}^a$	39,4	59	19,6
3.	Меншікті айналым капиталы	$K_{мак}$	-76,9	-58,5	18,4
4.	Ұзақмерзімді борыштар	$\dot{\Upsilon}^{\circ}$	-	-	-

13 – кестенің жалғасы

1	2	3	4	5	6
5.	Қорлардың меншікті және ұзақмерзімді қарыз көздерінің мөлшері	$K_{\text{мак} }$	-76,9	-58,5	18,4
6.	Қысқамерзімді борыштар	K^0	473,2	612,2	139
7.	Қорлардың қалыптастырудың негізгі көздерінің жалпы көлемі	ЖК	396,3	553,7	157,4
8.	Тауарлы материалдық қорлар	ТМҚ	269,7	309,1	39,4
Ескерту - «АБК-Инжиниринг» ЖШС мәліметтері негізінде автормен құрастырылды					

Жоғарыдағы анықталған үш көрсеткіш кәсіпорынның қаржылық жағдайын оның тұрақтылық дәрежесі бойынша төрт топқа жіктеуге мүмкіндік береді:

1. Қаржылық жағдайдың абсолютті тұрақтылығы келесі теңсіздік арқылы анықталады:

$$K_{\text{мак}} > \text{ТМҚ} \quad [18]$$

$K_{\text{мак}}$ – меншікті айналым қаражаттары, мың теңге;

ТМҚ – тауарлы материалдық қорлар, мың теңге.

2011 жылы: $-76,9 < 269,7$ – орындалмайды;

2012 жылы: $-58,5 < 309,1$ – орындалмайды.

2. Қаржылық жағдайдың қалыпты тұрақтылығы келесі теңсіздік арқылы анықталады:

$$K_{\text{мөк}|} < \text{ТМҚ} < \text{ЖК} \quad [19]$$

$K_{\text{мөк}|}$ – қорлардың меншікті және ұзақмерзімді қарыз көздерінің мөлшері;

ТМҚ – тауарлы материалдық қорлар, мың теңге;

ЖК – қорлардың қалыптастырудың негізгі көздерінің жалпы көлемі, мың теңге.

2011 жылы: $-76,9 < 269,7 < 396,3$ – орындалады;

2012 жылы: $-58,5 < 309,1 < 553,7$ – орындалады.

Ал «Арна-Астана» ЖШС-інде талданған көрсеткіштерді бір кестеге біріктіретін болсақ:

Кесте 14 - «Арна-Астана» ЖШС-індегі көрсеткіштерді талдау

№	Көрсеткіштер	Белгілері	2011 жыл мың теңге	2012 жыл мың теңге	Өзгеріс (+;-)
1.	Меншікті капитал	$K_{\text{МК}}$	-640,2	978,2	1618,4
2.	Ұзақмерзімді активтер	Y^a	6480,2	5246,5	-1233,7
3.	Меншікті айналым капиталы	$K_{\text{мак}}$	-7120,4	-4268,3	2852,1
4.	Ұзақмерзімді борыштар	Y^0	-	-	-
5.	Қорлардың меншікті және ұзақмерзімді қарыз көздерінің мөлшері	$K_{\text{мак} }$	-7120,4	-4268,3	2852,1
6.	Қысқамерзімді борыштар	K^0	12678	16636,1	3958,1
7.	Қорлардың қалыптастырудың негізгі көздерінің жалпы көлемі	ЖК	5557,6	12367,8	6810,2
8.	Тауарлы материалдық қорлар	ТМҚ	5507,5	10725,8	5218,3
Ескерту - «Арна - Астана» ЖШС мәліметтері негізінде автормен құрастырылды					

Жоғарыдағы анықталған үш көрсеткіш кәсіпорынның қаржылық жағдайын оның тұрақтылық дәрежесі бойынша төрт топқа жіктеуге мүмкіндік береді:

Қаржылық жағдайдың абсолютті тұрақтылығы келесі теңсіздік арқылы анықталады:

$$K_{\text{мак}} > \text{ТМҚ}, \quad [20]$$

$K_{\text{мак}}$ – меншікті айналым қаражаттары, мың теңге;

ТМҚ – тауарлы материалдық қорлар, мың теңге.

2011 жылы: $-7120,4 < 5507,5$ – орындалмайды;

2012 жылы: $-4268,3 < 10725,8$ – орындалмайды.

Қаржылық жағдайдың қалыпты тұрақтылығы келесі теңсіздік арқылы анықталады:

$$K_{\text{мөк}|ү} < \text{ТМҚ} < \text{ЖК} \quad [21]$$

$K_{\text{мөк}|ү}$ – қорлардың меншікті және ұзақмерзімді қарыз көздерінің мөлшері, мың теңге;

ТМҚ – тауарлы материалдық қорлар, мың теңге;

ЖК – қорлардың қалыптастырудың негізгі көздерінің жалпы көлемі, мың теңге.

2011 жылы: $-7120,4 < 5507,5 < 5557,6$ – орындалады;

2012 жылы: $-4268,3 < 10725,8 < 12367,8$ – орындалады.

Сонымен, талданып отырылған серіктестіктердің қаржылық жағдайы қалыпты тұрақты.

Келесі кезеңде кәсіпорынның балансының өтімділігін талдайық.

Баланстың өтімділігінің талдауы активтерінің өтімділігінің дәрежесі бойынша топталған активтер бойынша қаражаттардың пассивтердің өтеу мерзімдері бойынша топталған пассивтер бойынша борыштармен салыстыруда бекітілге [68]. Активтердің және пассивтер белгіленген реті бойынша топталады: өтімділігі жоғары деңгейден өтімділігі төмен деңгейге қарай, немесе өтімділігі төмендеу ретімен.

Өтімділік дәрежесіне тәуелді кәсіпорын активтері келесі топтарға бөлінеді:

A1. Өтімділігі жоғары активтер: ақша қаражаттары және бағалы қағаздар.

Зерттеліп отырған «АБК-Инжиниринг» ЖШС-інде 2011 жылы $A1 = 2,2$ мың теңге; 2012 жылы $A1 = 2,1$ мың теңге.

A2. Тез өтетін активтер: қысқамерзімді дебиторлық борыш және басқа да активтер.

Зерттеліп отырған «АБК-Инжиниринг» ЖШС-інде 2011 жылы $A2 = 124,3$ мың теңге; 2012 жылы $A2 = 242,4$ мың теңге.

A3. Жай өтетін активтер: қорлар және ұзақмерзімді инвестициялар (негізгі қорларға салымдардан басқа).

Зерттеліп отырған «АБК-Инжиниринг» ЖШС-інде 2011 жылы $A3 = 269,7$ мың теңге; 2012 жылы $A3 = 309,1$ мың теңге.

A4. Қиын өтетін активтер: ұзақмерзімді активтер (ұзақмерзімді инвестициялардың ішіндегі басқа кәсіпорындардың жарғылық капиталдарына инвестициялардан басқа).

Зерттеліп отырған «АБК-Инжиниринг» ЖШС-гінде 2011 жылы $A_4 = 39,4$ мың теңге; 2012 жылы $A_4 = 59$ мың теңге.

Баланс пассивтері оларды өтеу мерзімі бойынша топталады:

П1. Ең шұғыл міндеттемелер: уақытысында төленбеген кредиторлық борыш, басқа да қысқа мерзімді борыштар.

Зерттеліп отырған «АБК-Инжиниринг» ЖШС-гінде 2011 жылы $P_1 = 3,6$ мың теңге; 2012 жылы $P_1 = 46$ мың теңге.

П2. Қысқа мерзімді борыштар: қысқа мерзімді несиелер мен заемдер, жұмысшыларға қарыздар.

Зерттеліп отырған «АБК-Инжиниринг» ЖШС-гінде 2011 жылы $P_2 = 469,6$ мың теңге; 2012 жылы $P_2 = 566,2$ мың теңге.

П3. Ұзақ мерзімді борыштар – ұзақ мерзімді несиелер мен заемдер.

Зерттеліп отырған кәсіпорында 2011 жылы $P_3 = 0$; 2012 жылы $P_3 = 0$.

П4. Тұрақты міндеттемелер – меншікті капитал.

Зерттеліп отырған «АБК-Инжиниринг» ЖШС-гінде 2011 жылы $P_4 = -37,5$ мың теңге; 2012 жылы $P_4 = 0,5$ мың теңге.

Баланстың өтімділігін анықтау үшін актив пен пассив бойынша келтірілген топтардың нәтижелерін сәйкестіру қажет.

Егер келесілер орындалса баланс абсолютті ликвидті болады:

$$A_1 \geq P_1; \quad A_2 \geq P_2; \quad A_3 \geq P_3; \quad A_4 \leq P_4. \quad [22]$$

Зерттеліп отырған «АБК-Инжиниринг» ЖШС-гінде 2011 жылы:

$$A_1 \leq P_1; \quad A_2 \leq P_2; \quad A_3 \geq P_3; \quad A_4 \geq P_4.$$

Зерттеліп отырған «АБК-Инжиниринг» ЖШС-гінде 2012 жылы:

$$A_1 \leq P_1; \quad A_2 \leq P_2; \quad A_3 \geq P_3; \quad A_4 \geq P_4.$$

А1. Өтімділігі жоғары активтер: ақша қаражаттары және бағалы қағаздар.

Ал зерттеліп отырған «Арна-Астана» ЖШС-гінде 2011 жылы $A_1 = 50,5$ мың теңге; 2012 жылы $A_1 = 1660,4$ мың теңге.

А2. Тез өтетін активтер: қысқа мерзімді дебиторлық борыш және басқа да активтер.

Зерттеліп отырған «Арна-Астана» ЖШС-гінде 2011 жылы $A_2 = -0,5$ мың теңге; 2012 жылы $A_2 = -18,4$ мың теңге.

А3. Жай өтетін активтер: қорлар және ұзақ мерзімді инвестициялар (негізгі қорларға салымдардан басқа).

Зерттеліп отырған «Арна-Астана» ЖШС-гінде 2011 жылы $A_3 = 5507,5$ мың теңге; 2012 жылы $A_3 = 10725,8$ мың теңге.

А4. Қиын өтетін активтер: ұзақ мерзімді активтер (ұзақ мерзімді инвестициялардың ішіндегі басқа кәсіпорындардың жарғылық капиталдарына инвестициялардан басқа).

Зерттеліп отырған «Арна-Астана» ЖШС-гінде 2011 жылы $A_4 = 6480,2$ мың теңге; 2012 жылы $A_4 = 5246,5$ мың теңге.

Баланс пассивтері оларды өтеу мерзімі бойынша топталады:

П1. Ең шұғыл міндеттемелер: уақытысында төленбеген кредиторлық борыш, басқа да қысқа мерзімді борыштар.

Зерттеліп отырған «Арна-Астана» ЖШС-гінде 2011 жылы $P1 = 91,6$ мың теңге; 2012 жылы $P1 = 215,3$ мың теңге.

P2. Қысқа мерзімді борыштар: қысқа мерзімді несиелер мен заемдер, жұмысшыларға қарыздар.

Зерттеліп отырған кәсіпорында 2011 жылы $P2 = 12586,5$ мың теңге; 2012 жылы $P2 = 16420,9$ мың теңге.

P3. Ұзақ мерзімді борыштар – ұзақ мерзімді несиелер мен заемдер.

Зерттеліп отырған кәсіпорында 2011 жылы $P3 = 0$; 2012 жылы $P3 = 0$.

P4. Тұрақты міндеттемелер – меншікті капитал.

Зерттеліп отырған «Арна-Астана» ЖШС-гінде 2011 жылы $P4 = - 640,7$ мың теңге; 2012 жылы $P4 = 978,2$ мың теңге.

Баланстың өтімділігін анықтау үшін актив пен пассив бойынша келтірілген топтардың нәтижелерін сәйкестіру қажет.

Егер келесілер орындалса баланс абсолютті ликвидті болады:

$$A1 \geq P1; \quad A2 \geq P2; \quad A3 \geq P3; \quad A4 \leq P4. \quad [23]$$

Зерттеліп отырған «Арна-Астана» ЖШС-гінде 2011 жылы:

$$A1 \geq P1; \quad A2 \leq P2; \quad A3 \geq P3; \quad A4 \geq P4.$$

Зерттеліп отырған «Арна-Астана» ЖШС-гінде 2012 жылы:

$$A1 \geq P1; \quad A2 \leq P2; \quad A3 \geq P3; \quad A4 \geq P4.$$

Активтер мен пассивтерінің баптарының бірінші тобының нәтижелерін салыстыру жақын арадағы (3 айдың ішіндегі) түсімдер мен төлемдердің қатынасын көрсетеді.

Активтер мен пассивтерінің баптарының екінші тобының нәтижелерін салыстыру төлем қабілеттілігінің жақын арадағы (3-6 айлардың ішінде) жақсаруы немесе төмендеуі туралы айтуға болады.

Баланстың актив пен пассив баптарының бірінші және екінші топтарының салыстыруы арқылы ағымдағы өтімділікті анықтауға болады. Біздің кәсіпорында екі жылда да бұл шарт орындалмайды.

Баланстың актив пен пассив статьяларының үшінші тобының салыстыруы перспективті өтімділікті анықтайды және болашақ түсімдер мен төлемдердің салыстыруы негізінде төлем қабілеттілігін жорамалдайды, немесе кеш мерзімдегі кәсіпорынның қаржылық жағдайының жақсаруын немесе төмендеуін анықтауға мүмкіндік береді. Талданып отырған кәсіпорында бұл топтың шарты орындалады.

Баланстың актив пен пассив статьяларының төртінші тобының салыстыруы кәсіпорынның иелерінің алдында борыштарды өтеу мүмкіншілігін көрсетеді. Бұл шарт кәсіпорын жойылғанда керек. Бұл кәсіпорында бұл шарт орындалмайды.

Кәсіпорынның төлем қабілеттілігін анықтау үшін ақша қаражаттарына айнала алатын кәсіпорын активтерінің жылдамдығы мен дайындылығын сипаттайтын үш өтімділік көрсеткіштері пайдаланылады:

1. Абсолютті өтімділік коэффициенті ақша қаражаттары мен қысқа мерзімді борыштардың арасындағы қатынас. Бұл көрсеткіш ағымдағы

борыштың қанша бөлігі балансты құру датасына немесе жақын арада төленілетінін сипаттайды. Бұл көрсеткіштің шектелуі: $k_{ал} = 0,2-0,57$.

2. Аралық жабу коэффициенті ақша қаражаттары мен дебиторлық борыш және қысқа мерзімді борыштардың арасындағы қатынас. Бұл көрсеткіш ағымдағы борыштың қанша бөлігі ақша қаражаттарының есебінен және өткізілген өнім, көрсетілген қызмет және жасалған жұмыс үшін түсетін түсімдер есебінен төленетінін сипаттайды. Бұл көрсеткіштің шектелуі: $k_{ал} \geq 1$.

3. Ағымдағы өтімділік коэффициенті барлық ағымдағы активтердің тез және қысқа мерзімді борыштардың мөлшеріне қатынасын сипаттайды. Бұл көрсеткіш ағымдағы активтер ағымдағы міндеттемелерді қанша есе жауып отырғанын көрсетеді, дебиторлармен уақытылы есеп айырысудайын өнімді өткізк және материалдық айналым қаражаттарының басқа да элементтерінде мұқтаждық сату жағдайларында бағаланатын кәсіпорынның төлем қабілеттілігінің көрсетеді. «АБК-Инжиниринг» ЖШС-гінің активтерінің өтімділік коэффициенттерін келесі кестеде келтірейік.

Кесте 15 - «АБК-Инжиниринг» ЖШС-гінің активтерінің өтімділік коэффициенттері

№	Көрсеткіштер	2011 жыл	2012 жыл	Өзгеріс (+, -)
1	Ағымдағы активтер, барлығы, мың теңге	435,7	612,7	177
	Соның ішінде:			
1.1	Ақша қаражаттары	2,3	2	-0,3
1.2	Дебиторлық борыш және басқа да активтер	124,3	236,9	112,6
1.3	Қорлар	269,7	309,1	39,4
2.	Қысқамерзімді міндеттемелер, мың теңге	473,2	612,2	139
	Соның ішінде:			
2.1	Қысқамерзімді несиелер	469,6	566,2	96,6
2.2	Қысқамерзімді борыш	3,6	46	42,4
3	Өтімділік көрсеткіштері			
3.1	Абсолютті өтімділік коэффициенті $\{(1.1):(2)\}$	0,921	1,001	0,08
3.2	Аралық өтімділік коэффициенті $\{[(1.1)+(1.2):(2)]\}$	0,27	0,39	0,12
3.3	Өтімділіктің жалпы (ағымдағы) коэффициенті $\{[(1.1)+(1.2)+(1.3):(2)]\}$	0,837	0,895	0,058
Ескерту - «АБК-Инжиниринг» ЖШС мәліметтері негізінде автормен құрастырылды				

Кестедегі талдауға сүйене отырып келесі нәтижелерді жасауға болады:

1. Абсолютті өтімділік коэффициенті ағымдағы борышты балансты құру датасына немесе жақын арада өтей алмайды. Себебі бұл коэффициент шектеуден жоғары және алдыңғы жылмен салыстырғанда бұл коэффициент өсуде. 2012жылы 2011 жылмен салыстырғанда 0,08-ге өсті.

2. Аралық өтімділік коэффициенті ағымдағы борыштың ақша қаражаттарының есебінен және өткізілген өнім, көрсетілген қызмет және жасалған жұмыс үшін түсетін түсімдер есебінен өтей алмайды. Себебі бұл көрсеткіштің шектелуі: $k_{ал} \geq 1$. Ал біздің талданылып отырған

кәсіпорынымызда бұл шектеуден өте төмен. Бірақ бұл көрсеткіш 2012жылы 2011 жылмен салыстырғанда 0,12-ге өсті.

3. Ағымдағы өтімділік коэффициенті ең тез және өте қысқамерзімді міндеттемелердің сомасын өтімді қаражаттары өтей алатынын анықтауға мүмкіндік береді, баланс құрылымының тұрақтылық дәрежесін және өзінің қысқамерзімді борыштары бойынша тез арада есеп айырысуға кәсіпорынның қабілеттілігін көрсетеді. Бұл көрсеткіштің шектелуі: $k_{ал} \geq 2$. Талданып отырған кәсіпорында бұл көрсеткіштің мәні өте төмен. Бірақ бұл көрсеткіш 2012жылы 2011 жылмен салыстырғанда 0,058-ге өсті.

Ал «Арна-Астана» ЖШС-гінде активтерінің өтімділік коэффициенттерін келесі кестеде келтірейік.

Кесте 16 - «Арна-Астана» ЖШС-гінде активтерінің өтімділік коэффициенттері

№	Көрсеткіштер	2011 жыл	2012 жыл	Өзгеріс (+, -)
1	Ағымдағы активтер, барлығы, мың теңге	5557,6	12367,8	6810,2
	Соның ішінде:			
1.1	Ақша қаражаттары	50,5	1660,4	1609,9
1.2	Дебиторлық борыш және басқа да активтер	-0,5	-20,5	-21
1.3	Қорлар	5507,5	10725,8	5218,3
2	Қысқамерзімді міндеттемелер, мың теңге	12678	16636,1	3958,1
	Соның ішінде:			
2.1	Қысқамерзімді несиелер	12586,5	16420,9	3834,4
2.2	Қысқамерзімді борыш	91,6	215,3	123,7
2.3	Басқа да қысқамерзімді борыштар	-	-	-
3	Өтімділік көрсеткіштері			
3.1	Абсолютті өтімділік коэффициенті $\{(1.1):(2)\}$	0,004	0,1	0,96
3.2	Аралық өтімділік коэффициенті $\{[(1.1)+(1.2)]:(2)\}$	0,004	0,1	0,96
3.3	Өтімділіктің жалпы (ағымдағы) коэффициенті $\{[(1.1)+(1.2)+(1.3)]:(2)\}$	0,44	0,74	0,3
Ескерту - «Арна - Астана» ЖШС мәліметтері негізінде автормен құрастырылды				

Кестедегі талдауға сүйене отырып келесі нәтижелерді жасауға болады:

4. Абсолютті өтімділік коэффициенті ағымдағы борышты балансты құру датасына немесе жақын арада өтей алмайды. Себебі бұл коэффициент шектеуден төмен және алдыңғы жылмен салыстырғанда бұл коэффициент өсуде. 2012жылы 2011 жылмен салыстырғанда 0,96-ға өсті.

5. Аралық өтімділік коэффициенті ағымдағы борыштың ақша қаражаттарының есебінен және өткізілген өнім, көрсетілген қызмет және жасалған жұмыс үшін түсетін түсімдер есебінен өтей алмайды. Себебі бұл көрсеткіштің шектелуі: $k_{ал} \geq 1$. Ал біздің талданылып отырған кәсіпорынымызда бұл шектеуден өте төмен. Бірақ бұл көрсеткіш 2012жылы 2011 жылмен салыстырғанда 0,96-ға өсті.

6. Ағымдағы өтімділік коэффициенті ең тез және өте қысқамерзімді міндеттемелердің сомасын өтімді қаражаттары өтей алатынын анықтауға

мүмкіндік береді, баланс құрылымының тұрақтылық дәрежесін және өзінің қысқамерзімді борыштары бойынша тез арада есеп айырысуға кәсіпорынның қабілеттілігін көрсетеді. Бұл көрсеткіштің шектелуі: $k_{ал} \geq 2$. Талданып отырған кәсіпорында бұл көрсеткіштің мәні өте төмен. Бірақ бұл көрсеткіш 2012 жылы 2011 жылмен салыстырғанда 0,3-ке өсті.

Өтімділік коэффициенттерін анықтай отырып бұл серіктестіктердің қаржылық тұрақтылығы қиын жағдайда.

Шағын кәсіпорындардағы бухгалтерлік есептің тиімді орындалуындағы қаржылық есептіліктің мәліметтері келесідей талаптарға сәйкес болуы керек:

- кәсібилік;
- өзектілік;
- тәуелсіздік;
- айқындылық.

Сонымен қатар бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептіліктің негізгі сапалық сипаттамсына және қағидаларына сәйкес болуы тиіс.

Шағын кәсіпорындарындағы бухгалтерлік есепті халықаралық талаптарға сай ұйымдастырылып жүзеге асырылатын болса, капиталды тиімді бөлуге, капитал салымын кең көлемде таңдауға және оның рентабельділігінің өсуіне, әлемдік нарыққа кіруді жеңілдетуге, ҚР экономикасының өсуіне, бәсекеге қабілеттілігін арттыруға, қаржылық есептілік туралы толық әрі сенімді ақпарат алуға мүмкін болады [69].

Шағын кәсіпорындардағы қаржылық есептілік пен бухгалтерлік есеп жүйесін ары қарайғы дамытуды ХҚЕС сәйкес қаржылық есептілік пен бухгалтерлік есеп жүйесінде құрылған ақпараттардың салыстырмалылығын, шынайылығын және сапасын көтеру мақсатында келесідей бағыттар бойынша жүзеге асыру қажет:

- бухгалтерлік есепті жүргізетін кәсіпорындардағы мамандарды дайындау және қайта дайындау;
- Шағын кәсіпорындар үшін қаржылық есептілікті құрудың және бухгалтерлік есепті жүргізудің жеңілдетілген тәртібін құру;
- халықаралық тәжірибе негізінде қаржылық есептілікпен бухгалтерлік есепті реттеу жүйесін өзгерту;
- бухгалтерлік есепті жетілдіруде халықаралық процестерге қатысу.

3 ШАҒЫН КӘСІПОРЫНДАҒЫ БУХГАЛТЕРЛІК ЕСЕПТІ ҰЙЫМДАСТЫРУДЫ ЖЕТІЛДІРУ ЖОЛДАРЫ

3.1 Қазақстан Республикасындағы шағын кәсіпорынға халықаралық қаржылық есеп стандарттарын енгізудің мәселелері

Диссертациялық жұмыстың алдыңғы тарауында айтылып кеткендей, бухгалтерлік есеп кез-келген кәсіпорын субъектілерінің шаруашылық қызметін басқару, бақылау, талдау құру үшін қажетті ғылым ретінде қолданылады.

Қазіргі кезеңде Шағын кәсіпорындар саласында бухгалтерлік есепті дамытуды негізгі концептуалдық жағдайдағы тәжірибелік қызметте қолдану және өңдеу өзекті мәселе болып табылады [70].

Сонымен қатар негізгі мәселелердің бірі Шағын кәсіпорындар саласындағы бухгалтерлік есепті халықаралық стандартпен сәйкестендіру немесе халықаралық стандарт негізінде ұйымдастыру [71].

Яғни кез-келген кәсіпорындардың шаруашылық қызметіне байланысты құрылған қаржылық есептілігі, сыртқы пайдаланушылар немесе қызығушылық танытушылар үшін түсінікті болуы керек.

Шағын кәсіпорындар үшін қаржылық есептіліктің стандарты мынадай талаптарға сай болуы керек:

а) Шағын кәсіпорындар үшін қаржылық есептіліктің стандарты жоғарғы сапалы, түсінікті және анық болуы;

ә) Шағын кәсіпорындар үшін қаржылық есептіліктің қолданушыларға негізделуі керек;

б) ХҚЕС толық жиналымына және концепциясына негізделуі;

в) Шағын кәсіпорындар үшін қаржылық есептілікті құру негізділігі;

г) Шағын кәсіпорындар ірі кәсіпорындарға айналуына байланысты ХҚЕС өтудің оңай жолдарын қарастыру.

Осыған байланысты Шағын кәсіпорындар үшін біздің елімізде ҚР ҚМ ҚР «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы» қабылданған заңдылығына сәйкес 2007 жылдың 21 маусымында ҚЕҰС-2 қабылданды. Қабылданған ҚЕҰС-2 «Шағын кәсіпорындар үшін стандарты (SME) ХҚЕСК негізделіп жасалған. Бұл стандартта (SME) - 80%ХҚЕС - нан көшіріліп алынған.

Кәсіпорындарда бухгалтерлік есепті жүргізу және қаржылық есептілікті құру туралы заңдылық талаптарын, сонымен қатар ХҚЕС, ҚЕҰС-2, ҚЕҰС-1 талаптарын дұрыс қолдану үшін ең алдымен субъектінің қандай топқа жататынын анықтау қажет.

Егер шаруашылық қызметіне байланысты келесідей критерилері болатын болса, онда оны Шағын кәсіпорындар ретінде қарастырмаймыз, яғни ірі кәсіпорындар, олар келесідей:

а) Кәсіпорындар өзінің қаржылық есептілігін бағалы қағаздар нарығы бойынша комиссияға тіркелген немесе тіркелмейтін болса;

ә) Компания сыртқы жақтардың активтерін сенімділік басқарумен ұстайтын болса (мысалы, банк, сақтандыру компаниялары, инвестициялық компаниялар, зейнетақы қорлары);

б) Бұл кәсіпорындар қоғамдық қызмет саласында маңызды орын алатын болса;

в) Аталған кәсіпорындар ел үшін экономикалық маңызды болып табылса, яғни келесі белгілері бойынша жиынтық активтері, жиынтық табыстары, жұмысшылар саны және сыртқы займ көлемі жағынан нарықта жетекші орында болса.

Көптеген жағдайларда 2-ҚЕХС, субъектілерге жекелеген активтер, міндеттемелер, операциялар есебінің әдістерін бағалау және тану тәртібі қатынасында таңдауға құқық береді [72].

Субъектінің таңдаған альтернативті нұсқалардың бірі есеп саясатында тіркелуі керек. 2-ҚЕҰС сәйкес нақтылы ақпараттардың пайда болуына алып келетін есеп саясаты келесідей талаптарға сай өңделіп жасалуы тиіс:

1. Экономикалық шешімдер қабылдауда пайдаланушылар қажеттілігі үшін орынды болуы;

2. Қаржылық есептілік сенімділігі:

а) субъектінің қаржылық жағдайын, ақша қаражаттарының қозғалысын және ақша қаражаттарының қозғалысын және қаржылық нәтижесін дұрыс көрсетуі;

ә) операциялардың, жағдайлардың тек заңды нысанын көрсетпей, экономикалық мазмұнын көрсету;

б) барлық қарым-қатынаста тиісті мәліметтер толық болуы.

Мынандай жағдайлар кездесуі мүмкін, мысалы ҚЕҰС-2 74 параграфында кәсіпорынның өзінің есеп саясатында қаржылық активтер есебін жүргізуді неге негізделіп жасайтынына таңдау берілген, яғни:

а) 2-ҚЕҰС мазмұнындағы ережелер негізінде;

ә) 39 ХҚЕС (IAS) қаржылық құралдер негізінде.

Осыған байланысты 2-ҚЕҰС қолданушы субъект бірдей уақытта 39 ХҚЕС (IAS) қолдануға мүмкіндігі бар.

Бұл жерде, ол қаржылық есептілігіндегі ақпараттарын 7- ХҚЕС (IFRS) «Қаржылық құралдар» стандартына сәйкес ашып көрсетуі тиіс. Осы ұсынылған 2 ҚЕҰС мен ХҚЕС – ның арасындағы ұқсастықтары өте көп [73].

Қазақстан Республикасының «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы» заңнамасы негізінде қабылданған 2 ҚЕҰС, ХҚЕСК басқармасының Шағын кәсіпорындар үшін арналған стандартының базасына негізделіп жасалынған. Шағын кәсіпорындар үшін арналған стандартты қолданушылар, қаржылық есептілігінің ақпараттарын тиісті пайдаланушыларға толық, анық және нақтылы ашып көрсету үшін, ХҚЕС (IFRS) қағидалары мен түсініктерін қолдануларына мүмкіндіктері бар. ХҚЕС (IFRS) – ның негізгі қағидалары мен түсініктерінің кез – келген өзгерістері Шағын кәсіпорындардың қаржылық есептілігін қолданушылардың белгілі қажеттіліктеріне негізделуі тиіс [74].

Шағын кәсіпорындар үшін арналған стандарттар келесідей болуы тиіс:

- а) ХҚЕС (IAS / IFRS) сияқты нөмірлеу жүйесін қолдану;
- б) Тақырыптар бойынша қайта ұйымдастырылмауы;
- в) Әрбір стандарт тұжырымдалуы;
- г) Әдістемелік нұсқама берілуі;
- д) Кәсіпорындармен міндетті құрылатын қаржылық есептілігі бухгалтерлік қағидаларға сәйкес болуы.

Көптеген елдер мамандарының пікірлерінше Шағын кәсіпорындарға арналған стандартты қолданушы кәсіпорындар ХҚЕС (IFRS) сай барлық талаптарды орындаулары керек. Сонымен қатар ұқсас стандарттар сенімді ақпарат алу үшін барлық қаржылық есептілігі және қолданылуы қажет [75].

Кейбір мамандар Шағын кәсіпорындар үшін жеңілдетілген стандартты қолдануды ұсынады, яғни кейбір алынатын ақпараттардың ШОК қаржылық есептілігін қолданушылар үшін маңыздылығы жоқ және қолданылмайтын кәсіпорындар үшін ХҚЕС кейбір стандарттары артық б.т.[76].

Осы пікірдегілер ХҚЕС - ның кейбір стандарттарын алып тастауды немесе Шағын кәсіпорындар үшін, ол стандарттарға өзгертулер енгізуді, немесе Шағын кәсіпорындар үшін жеке стандарттар жинағын шығаруды ұсынады.

2005 жылдың екінші жартысы мен 2006 жылдың басында КХҚЕС басқармасының отырысында Шағын кәсіпорындар үшін стандартты өңдеу мәселелері талқыланған [77]. Дамушы елдер мамандарының пікірлерінше ХҚЕСК басқармасы Шағын кәсіпорындар үшін арнайы қаржылық есептілігін дайындамауы (өңдемеуі) қажет. ХҚЕС толық жинағын барлық кәсіпорындар үшін қолдану ретінде қарастырылады, Шағын кәсіпорындарды қоса алғанда.

ХҚЕС толық жинағы – бұл ХҚЕСК басқармасымен қабылданған стандарттар мен интерпретациялар (түсініктемелер). Олар өзіне мыналарды қосады: ХҚЕС (IFRS) – халықаралық қаржылық есептілік стандарты, ХҚЕС (IAS) – халықаралық бухгалтерлік стандарты, сонымен қатар интерпретация бойынша халықаралық комитетпен құрылған интерпретация.

ХҚЕСК басқармасы мынандай тұжырымдаманы айтады: қаржылық есептіліктің мақсаты кәсіпорынның қаржылық жағдайының өзгерісін және қызмет нәтижесінің қаржылық жағдайы туралы ақпараттарды көрсетуден тұрады. Бұл ақпарат экономикалық шешім қабылдауда кең көлемдегі пайдаланушыларға қажет. Яғни Шағын кәсіпорындардың қаржылық есептілігін пайдаланушылар ірі кәсіпорындар немесе жалпы қоғамдық маңызы бар компаниялар, АҚ болуы мүмкін [78].

Мысалға қаржылық есептілігін пайдаланушылар пайыздар төлемін қамтамасыз ету, баланс тұрақтылығы, баланс өтімділігі және қысқа мерзімді ақша ағындары туралы, сонымен қатар кәсіпорынның ұзақ мерзімді ақша ағымдарын болжау үшін дайындаған ақпараттардан гөрі, өткен кезеңге төлем пайыздары мен табыс тенденциясы туралы ақпараттарға көбірек қызығушылық танытады.

Басқа жағынан қарағанда ШОК қаржылық есептілігін пайдаланушылардың қаржылық есептілікте ірі кәсіпорындар үшін көрсетілмеген ақпараттарға қажеттіліктері туындауы мүмкін. Мысалы Шағын кәсіпорындар

банктерден, акционерлерден, жабдықтаушылардан жиі несие алады және Шағын кәсіпорындар банктік қаржыландыруды алу үшін акционерлер мен компаниялар өздерінен жеке активтерін үнемі салып отырады.

Сондықтан Шағын кәсіпорындар мен белгілі ақпараттарды кең көлемде ашып көрсетуге, жоғары талап туындауы мүмкін. Осыған байланысты ХҚЕС мен 2-ҚЕҰС арасындағы айырмашылықтар, қаржылық есептілікті пайдаланушылардың қажеттілігі және пайда мен зияндар қатынасының талдамасы негізінде анықталады [79].

Тәжірибеде стандарттарды қолданудан пайда, әртүрлі есеп беруші кәсіпорындар үшін ерекшеленеді және бірінші кезекте қаржылық есептілікті пайдаланушылардың ақпараттық қажеттілігіне және сипатына, көлеміне байланысты болады [80].

Шағын кәсіпорындар жағдайлары ірі кәсіпорындар немесе қоғамдық маңызы бар кәсіпорындардың жағдайларынан көптеген бағыттары бойынша ерекшеленеді, атап айтатын болсақ:

а) қаржылық есептілікті пайдаланушылар кімдер болып табылады және олардың ақпараттық қажеттіліктері қандай;

ә) қаржылық есептілік қалай қолданылады;

б) бухгалтерлік білімнің масштабы мен тереңдігі қандай және кәсіпорындар үшін қажеттіліктері қандай;

в) басқа кәсіпорындар үшін ақпараттық жеткізілімдері қандай;

Осыған байланысты ХҚЕС мен 2-ҚЕҰС арасындағы айырмашылықтары мен өзара ұқсастықтарын анықтауға болады [81].

Жоғарыда айтып кеткендей Шағын кәсіпорындар үшін стандарттың мақсаты бақылау, шешім қабылдау, жоспарлау үшін қажетті ақпаратпен басқарушылықты қамтамасыз ету болып табылады, яғни басқарушылық ақпаратпен. Сөзсіз басшы кәсіпорынның қаржылық есептілігіндегі бар ақпаратты пайдалануға қызығушылығы жоғары. Шынында, Шағын кәсіпорындар үшін қаржылық есептіліктің негізгі пайдаланушысы көбінесе басшылар болып табылады [82].

Сондықтан кәсіпорын басшылығы кәсіпорынды басқаруға көмектесетін қосымша ақпараттарға қол жеткізе алады, яғни қаржылық және қаржылық емес ақпараттарға.

Осыған жоғарыда айтып кеткен қаржылық есептіліктегі ақпараттарды ішкі және сыртқы пайдаланушылардың қажеттілігін қанағаттандыру үшін Шағын кәсіпорындар үшін ХҚЕС сәйкес тиімді стандарт қажет.

Шағын кәсіпорындардың қаржылық есептілігі туралы ақпарат сыртқы пайдаланушыларға экономикалық шешім қабылдау үшін келесідей мәселелерге байланысты мәліметтерді қажет етеді:

- нешеге қызметтер көрсетуге және тауарлар беруге болады ма?

- пайыз бойынша несие беруге болады ма, қандай мөлшерде және қандай пайызбен?

- Кәсіпорынның төлем қабілеттілігі қандай және т.б. байланысты.

Сонымен бірге Шағын кәсіпорынның ақпаратын негізгі сыртқы пайдаланушы ретінде салық ұйымдары қарастырылады [83].

Шағын кәсіпорындардың қаржылық есептілігі туралы ақпаратты жиі пайдаланатын негізгі сыртқы пайдаланушылардың бірі салық ұйымдары б.т. Салық ұйымдары салық бойынша бекітілген міндеттемелерді орындау үшін кәсіпорыннан қажетті ақпаратты талап етуіне құқығы бар. Салық ұйымдары салық салынатын табысты анықтау үшін негізгі қаржылық есептілікті жиі қолданады. Ал ХҚЕС мен осы стандарттың негізінде жасалған 2-ҚЕҰС және 1-ҚЕҰС салық есептіліген байланысты салық ұйымдарының қойған кейбір талаптарына сәйкес келмейді [84].

Егер 1 және 2-ҚЕҰС Шағын кәсіпорындар үшін 1 және 2-ҚЕҰС кейбір талаптары бойынша ақпараттарды ашып көрсету жеткіліксіз болса онда ХҚЕС талабына сәйкес кейбір ақпараттарды ашуға болады, мысалы:

1. Шағын кәсіпорындар ақпараттарды ашып көрсету бойынша:

а) Шағын кәсіпорындар 19-ХҚЕС «Қызметкерлерге сыйақы» белгіленген төлемдермен зейнеткерлік жоспар есебін қарастырмайды.

Бірақ, есеп Шағын кәсіпорындар белгіленген төлемдер мен жоспарға кіруге қажет болатын болса, онда 19-ХҚЕС толық қолдану қажет. Яғни қызметкерлердің өмірін және денсаулығын сақтандыру бойынша, зейнеткерлік төлемдер, демалыс сыйақысы бойынша және т.б. [85].

ә) Егер есеп саясатында кейбір ақпараттарды 2-ҚЕҰС 139 пункті бойынша толық ашып көрсете алмаса онда 39-ХҚЕС (IAS) «Қаржылық құралдар» стандартын қолданылады. Яғни, Шағын кәсіпорындар хеджирлеу операциясына қатысқысы келетін болса, онда аталған стандартты қолданады.

б) Кәсіпорын 39-ХҚЕС (IAS) қолданғаннан кейін міндетті түрде 7-ХҚЕС (IFRS) қолдану қажет.

в) Шағын кәсіпорындар кезеңнің басына және соңына негізгі құралдардың әрбір класстарының баланстық құнын салыстыру туралы ақпараттарды, әрбір категориясы бойынша өзгерісі туралы ақпараттарды толық ашып көрсетуді қажет етсе, онда 16 ХҚЕС «Негізгі құралдар» стандартын қолданады.

2. Шағын кәсіпорындар баптарды бағалау бойынша:

а) Қаржылық есептіліктің ұлттық стандартын бағалау мен тануда Шағын кәсіпорындарға операцияларға байланысты бір сызықты әдісті қолданумен ұзақ мерзімді құралдарды есептеу нәтижесінде сыйақы мен дисконтты амортизациялауға мүмкіндік береді. Егер кәсіпорын тиімді пайыздық ставкасын қолданғысы келсе, онда 39 ХҚЕС (IAS) стандартының талаптарын толық орындауы қажет;

ә) Егер Шағын кәсіпорын ақша қаражаттарының ағынын тікелей әдіспен бағалайтын болса, онда 7 ХҚЕС (IAS) стандартының талаптарын толық орындауы қажет.

Қаржылық есептіліктің ұлттық стандартын қолдану барысында келесі нұсқаларды қарастыру қажет:

1) Кәсіпорындар ХҚЕС (IFRS) қосымша жеңілдетілген нұсқа ретінде қарастыру. Яғни 2 ҚЕҰС – ның 36 тарауында немесе 139 пунктінде

көрсетілгендей қажетті ақпаратты толық ашып көрсету үшін, ХҚЕС – ның қағидалары негізінде жүзеге асыруға мүмкіндік берілген:

2) Кейбір ХҚЕС – нда бағалау және тану қағидалары бір – бірімен тығыз байланысты болады, сондықтан Шағын кәсіпорындар үшін стандарттарды құрылымдық элементтер ретінде қарастыру қажет. Яғни стандарттан стандартқа көшу негізінде ХҚЕС қолдануға мүмкіндік береді;

3) Қолданушыларға қажетті ақпараттарды толық және нақтылы ашып көрсету үшін 1 ҚЕҰС, 2 ҚЕҰС және ХҚЕС – ның қағидаларын, ережелерін негізге ала отырып жүзеге асыру қажет.

Осыдан шығатыны Шағын кәсіпорындардың қаржылық есептілігін пайдаланушылардың қажеттілігі мен жалпы қоғамдық маңызды кәсіпорындардың яғни ірі кәсіпорындардың қаржылық есептілігін пайдаланушылардың қажеттілігіне ұқсас болып келеді, сондықтан 2 ҚЕҰС өңдеу барысында ХҚЕС негізге алынған [86].

Осыған байланысты ХҚЕС (IFRS) негізгі түсініктері мен қағидаларының кез – келген өзгерістері Шағын кәсіпорындардың қаржылық есептілігін қолданушылардың белгілі қажеттіліктеріне негізделуі керек.

3.2 Шағын кәсіпорындағы басқару есебінің ерекшелігі және оның элементтерін енгізу жолдары

Шағын кәсіпорындардың шаруашылық қызметі тәжірибесінде есепті максималды тиімділікпен қолдану үшін бухгалтерлік есептің жалпы принциптерінің пайда болуы және дамуын, оның ішкі есеп жүйесін қарастыру маңызды болып табылады [87].

Ішкі есеп жүйесінде басқару есебінің негізгі объектілерінің бірі болып табылатын шығындар мен шығыстар туралы ақпараттар құралады.

Кәсіпорын шығындарын басқару күрделі процесс болып табылады. Ол өзінің мәні бойынша, болып жатқан өндірістік процестердің барлық жағын қамтығандықтан, кәсіпорынның барлық қызметін басқаруды білдіреді [88].

Басқару есебін ұйымдастыру алға қойылған мақсаттармен, критерийлермен және мақсатқа қол жеткізу құралдарымен, элементтер құрамы және олардың өзара байланысымен, ішкі және сыртқы факторлардың әсерін есептеумен сипатталады және келесі негізгі әрекеттермен анықталады [89]:

Құрылымдық бөлімшелердің өзара байланыстары мен атқарымдарын табу (ұйымдық-өндірістік сызба жасау);

- қызметтік нұсқауларды құрастыруды қоса отырып, жұмыс орындарының стандарттарын жасау;

- сәйкесінше мамандарды таңдау;

- кадрларды дайындау және қайта дайындау бағдарламасын жасау;

- техникалық және қаржылық қамтамасыз етуді, соның ішінде, ақпараттық технологиямен амтамасыз етуді ұйымдастыру.

Басқару есебін келесі белгілері бойынша жіктеуге болады:

- ақпаратпен қамту ауқымы;

- қаржылық және басқару есебінің өзара байланысу деңгейі;

- өндіріске жұмсалған шығындарды жедел есептеу;
- өнімнің өзіндік құнына шығындарды енгізу.

Нарықтық қатынастар жағдайында кәсіпорындар өз бетінше жоспарлар, өндірістік бағдарламалар жасайды, сонымен қатар өндіріс пен өнімді өткізу, баға саясаты саласында стратегияны белгілейді [90].

Межеленген міндеттерді шешу үшін, сондай-ақ басшы тиімді басқару шешімдерін қабылдауы үшін кәсіпорынның қаржылық жағдайы туралы ең анық жедел ақпарат қажет. Мұндай ақпаратты бухгалтерлік басқару есебі жүйесі ұсынады [91].

Басқарушы есеп – бұл шаруашылық субъектінің ақпараттық жүйесінің бір бөлігі, басқа жағынан – қызметтерді жоспарлау мен шешім қабылдау үшін басшыны қажет ақпараттармен қамтамасыз ету, жедел түрде басқару мен бақылауға көмек беру, белгіленген бағдарламаны орындау барысында шаруашылық ұйымдардың қызметкерлерін ынталандыру, ұйым ішіндегі басқару аппаратының, жеке қызметкерлердің, бөлімшелердің қызметтерін бағалау мақсатындағы жасалатын іс-әрекет [92].

Осыдан келіп, басқарушы есептің мақсаты болып, өткен құбылыстарды талдау негізінде болашаққа ұсыныстар жасау болып табылады. Осы мақсаттарға қол жеткізу үшін басшылар басқарушы есеп бойынша оларға мамандар дайындап берген қажетті ақпараттармен істес болуы қажет. Есептің бұл түрі шаруашылық субъектінің ақпараттық жүйесінің бір бөлігі болып табылады, сондықтан, қаржы есебінің жалпы ерекшеліктеріне ие, бірақ оның одан айырмашылығы болуы да міндетті емес [93].

Қазіргі жағдайда Қазақстанда басқарушы есебі қаржы есебімен тығыз интегралданған, өйткені шоттардың стандарттары жоспарында өндірістік шығындар есебі мен қызметтерінің нәтижесі үшін арнайы шоттар қарастырылған.

Біздің елдегі нарықтық қатынастарға, барлық меншік насандарын дамытуға және шаруашылықты жүргізудің жаңа әдістерін енгізуге бағытталып жасалып жатқан шаруашылық механизм, сондай-ақ өндіріс аясында басқарушы есептің барлық басты элементтерінің пайда болуы және басқарушылық пен қаржылық немесе қаржылы-экономикалық талдаудың қалыптаса бастауы, жалпы бухгалтерлік есептің бірнеше салаға бөлінуі, яғни бұларда және басқалары да, өндірісті басқарудың экономикалық механизмін жасаудан тұратындықтан (немесе туындайтындықтан), олар міндетті түрде аталған салаға күрделі өзгерістерді әкеледі [94].

Нарықтық экономика жағдайында, яғни қатал бәсекелестік күресте, табыс табу мен кәсіпорынды сақтап қалудың басты факторы болып, өнімнің өзіндік құнын төмендету, ал ол үшін өндіріс шығындары мен өнім бірлігінің өзіндік құнын туралы дер кезінде және сенімді ақпарат қажет.

Ал бұл өндірістік шығындар өнімнің сапасы мен өндірістің тиімділігін, сондай-ақ одан әрі жетілдіру жолдарын іздестіру, өнімнің өзіндік құнын калькуляциялау, яғни есептеудің жаңа нысандары мен әдістерін жасау

үйлесімділіктеріне сәйкес келетін жаңаша көзқарастарды қалыптастыру болып табылады [95].

Шаруашылық саласындағы дұрыс ұйымдастырылған бухгалтерлік есеп арқылы материалдық ресурстар мен ақшалай қаражаттарды үнемді пайдалануға, өнімнің өзіндік құндарын төмендетуге, сонымен қатар өндіріс тиімділігін арттыруға мүмкіндік болады.

Сондықтан ұйымдардағы шығындар есебін тиімді ұйымдастырудың негізгі мәселесі – бұл өндірісті басқару жүйесін жақсартумен тығыз байланысты есептің дұрыстығын, жеделдігі мен талдамалығын жоғарлату және бақылау қызметтерін күшейту болып табылады [96].

Ұйымдардың қызметін басқару табыс алуға негізделген кәсіпкерлікті дамыту және қазіргі нарықта тауар өндірушінің бәсекеге қабылетті болуымен байланысты басқару есебінің теориялық және әдістемелік негізінің мәселелері қажетті ақпаратты қалыптастыруға нақты көзқарасты талап етті. Бухгалтерлік есептің қазіргі жүйесі барлық деңгейдегі менеджерлерді жедел ақпараттармен қамтамасыз етеді. Қаржылық есеп, өзінің ерекшеліктеріне орай, құрылымдарды ішкі басқару үшін жедел ақпарат ұсынуға мүмкіндігі жоқ. Кәсіпкерлік қызметті басқару механизмі технологиялық, жоспарлы, есептік –аналитикалық ақпараттар негізінде іске асырылады. Ұйымдарда оның құрылымдық бөлімшелерінің болашақтағы дамуын бюджеттеу, жоспарлау аналитикалық есептеулер, ішкі есеп берулер негізінде жүргізіледі [97].

Сонымен қатар, басқару персоналын қамтамасыз етуге арналған ақпараттар жүйесі қазіргіге қарағанда көлемді түрде ұсынылуы керек. Өндірістік ұйымдар ішінде ақпараттық қамтамасыз етуге бағытталған бухгалтерлік есепті жетілдіру қажет. Қазіргі кездегі ақпарат кәсіпорындарда, соның ішінде, оның құрылымдық бөлімдеріндегі процестердің ағымдағы жағдайы туралы есеп мәліметтері бойынша дайындалуы қажет. Мұндай ақпарат өндірістік, технологиялық операцияларды табысты орындау үшін, тек ғана ішкі емес, сонымен қатар сыртқы жағдайлардың қысқа және ұзақ мерзімді кезеңдегі өндірісіне болжам жүргізу үшін қажетті болып табылады [98].

Кәсіпорынның өндірістік-шаруашылық қызметін үйлесімді ұйымдастыру, оның барлық бөлімшелерінің қызмет етуі туралы мәліметтерді жинау мен өңдеу процесіне негізделеді. Осындай ақпараттың негізгі көзі ретінде өнім өндіруге кеткен шығынды есептеу қарастырылады. Басқару есебі жүйесіндегі шығындардың алатын орны ерекше болып табылады [99]. Шетелдік және отандық экономикалық әдебиеттерде бұл мәселеге ортақ көзқарас қалыптаспаған. Ғалымдардың көзқарастары бір бірінен берілген сұрақты шешу үшін көптеген кілт болатын сәттермен ажыратылады [100]. Осылайша, өндірістік шығындар есебін материалдық қорлар және басқа өндірістік ресурстардың құнын бағалау үшін өнім өндіру шығындарын жинау және өңдеу жүйесі ретінде түсінуді ұсынады. Сонымен қатар басқару есебінің мәліметтер базасын құру және сыртқы қаржылық есеп беруді әзірлеу мақсатында екендігі ұсынылады [101].

Бұл анықтама өндірістік шығындар есебінің мақсаты туралы ойды қалыптастырғанымен, оның мәнін көрсетпейді [102]. Шетелдік зерттеушілер «өндірістік шығындар есебі» және «өндірістік есеп» түсініктерін араластырмауды ұсынады, соңғысы анағұрлым кең мағына бере отырып және өндірістік шығындарды есепке ала отырып жинақталған және дайындалған ақпараттарды өңдеу жүйесіне сүйенетінін айтып өтті [103].

Отандық мамандар бұл сұраққа байсалдылықпен қарайды. Мысалға, В.В. Родостовец өндірістік шығындар есебі түсінігін басқару мен бақылауға қажетті [104] түрлі қималарда шығындардың барлық элементтерін топтастыру бойынша жұмыстардың жиынтығы ретінде түсінеді.

А.С.Садиеваның ойынша, өндірістік шығындар есебі өзіндік құнды калькуляциялау процесіне жинақталған ақпаратты дайындайтын аналитикалық есеп қимасы болып табылады. Сонымен бірге өндірістік шығындар есебі және өнімнің өзіндік құнын калькуляциялаудың бірігуі дегеніміз Өндірістік есептің өзі болмақ [105].

И.Антоненко осы түсініктердің бәрін біріктіреді және басқарушылық, өндірістік және өндірістік шығындар есебі арасындағы ешқандай айырмашылықты көрсетпейді [106].

Біздің көзқарасымыз бойынша, өндіріс шығындарының есебінің мәнін анықтау техникалық жағынан басқа, өндірістік қызметтің басқару есебін ұйымдастыру ыңғайның түрлі әдістерін немесе өндіріске кететін шығындар есебінің трансформациясын қамтуы қажет. Осылайша, шығындар есебінің мазмұнын анықтау кәсіпорындардағы оның ұйымдастырылуын модельдеудің нақты алғышарттарын құрады. Атап айтқанда, басқару процесіне қарсы, ақпараттық ағын ретіндегі есеп шындықты бейнелеп қана қоймай, болашақта кәсіпорын экономикасын модельдеу үшін ақпаратты дайындайды [107].

Бүгінде зерттеушілердің басым көпшілігі басқарушы мен қаржы есебінің өзара байланысты екендігін мойындағаны жөнінде айтуға болады, ал ол өз кезегінде басқарушылық процестерді ынталандырады. Бұл есептің екі түрінің өзара байланысты екеніне саяды, бірақ сонымен қатар есептің әр қайсысы өздеріне тән қызметтерді атқаруға арналған.

Сонымен, өндіріске кеткен шығындар есебі – кәсіпорынның негізгі мақсатын орындауға бағытталған, басқару моделіне сай келетін өткен, қазіргі және болашақ өндірістік қызмет нәтижелері мен шығындардың қолданылуын бейнелеу процесі. Бұл жерде біз Друридың ойымен келісеміз [108].

Өндірістік шығындар есебінің берілген анықтамасының негізінде оның басты міндеттерін белгілеуге және де өнім (қызметтер, жұмыстар) өндіру процесін қазіргі жағдайда ұйымдастыру рөліне объективті сипаттама беру мүмкіндігі туады. Өндіріске кеткен шығындар есебінің міндеттері және олардың өндірістік процесті ұйымдастырудағы рөлі:

- экономикалық салдарын есепке ала отырып басқару шешімдерін қабылдау үшін кәсіпорын әкімшілігін ақпараттық қамсыздандыру;

- болашақтағы экономикалық стратегияны қалыптастыру және ауытқуларды анықтау мақсатында нормалық және жоспарлық мөлшеріне сәйкестендіре отырып шығындардың нақты деңгейін бақылау мен бас-көз болу;
- дайын өнімді бағалау және қаржылық нәтижелерді есептеу үшін шығарылатын өнімнің өзіндік құнын есептеу;
- құрылымдық бөлімшелердің өндірістік қызметінің экономикалық нәтижелерін анықтау және бағалау;
- өндірістік бағдарламалар өтелімі, өнім ассортиментінің рентабельділігі, капитал салымдарының тиімділігі сияқты ұзақ мерзімді сипатқа ие шешімдер қабылдау үшін өндірістік қызметті басқару есебінің ақпараттарын жүйелендіру.

Өндірістік шығындар есебі үшін оның объектілерін анықтау сұрағының маңызы бар. Бұл мәселе ғылыми әдебиетте әрдайым пікір таластырады. Біздің ойымызша, оның анағұрлым келісуге боларлық шешімін Николаева О.С. ұсынды, ол тәжірибе жүзінде келесі өндірісті шығындар есебінің объектілерін қолдануды ұсынады шығындардың пайда болу орындары; жауапкершілік орталықтары; шығын баптары; өндіріс қызметінің факторлары; біртекті өнімнің түрлері немесе топтары [109].

Өндірістік шығындар есебінің негізгі құралдары болып ондағы қолданылатын әдістер саналады.

А.С.Садиева өндірістік шығындар есебінің келесі негізгі әдістерін бөліп көрсетті [105. 65 б]: 1) тапсырыстық; 2) шектілік; 3) процесстік; 4) нормативті; 5) аралас.

Іс жүзінде бар шығындар есебінің әдістері жауапкершілік орталықтары және алдағы олардың осы орталықтардың калькуляциялық бірлігіне таратылуы бойынша ағымдық шығыстарды жинақтау үшін қажет. Берілген жүйе екі негізгі кезеңнен тұрады:

- қорлар шамасын бағалау және өнім бірлігінің өзіндік құнын анықтау;
- дайын өнімнің толық өзіндік құнын есептеу.

ҚР-ның Салық кодексінің 100-122 баптары салық салу мақсаты үшін шығыстардың топтастырылуын келтіреді.

Салық төлеуші жүргізген (көтерген) негізделген және құжаттық расталған шығындар (залалдар) шығыс ретінде танылады.

Негізделген шығыстардың астарында бағалануы ақшалай нысанда берілген экономикалық ақталған шығыстар жатыр.

Шығыстардың сипаттамасына байланысты, сонымен бірге ұйым қызметінің бағыты мен жүргізілуі жағдайына байланысты өндіріс пен өткізумен байланысты шығыстар және өткізуден тыс шығыстар болып бөлінеді.

ҚР-ның Салық кодексінің 100-122 баптарында өндіріс пен өткізумен байланысты шығыстардың келесідей жіктелімі берілген [110]:

1. тауарларды дайындау (өндіру), сақтау және жеткізумен, жұмысты орындау, қызмет көрсету, тауарларды (қызмет, мүліктік құқы) сатып алу мен (немесе) өткізумен байланысты шығыстар;

2. негізгі құралдар мен басқа да мүлікті ұстау мен қолдануға, жөндеу мен техникалық қызмет ету, сонымен бірге дұрыс (актуалды) жағдайда оларды сақтаумен байланысты шығыстар;

3. табиғи ресурстарды игеру шығыстары;

4. ғылыми зерттеулер мен тәжірибелік-конструкторлық жете зерттеулерге арналған шығыстар;

5. міндетті және ерікті сақтандыру шығыстары;

6. өндіріс пен (немесе) өткізумен байланысты басқа да шығыстар.

Өндіріс пен (немесе) өткізумен байланысты шығыстардың келесідей бөлінеді:

1. материалдық шығыстар;

2. еңбекақы төлеу шығыстары;

3. есептелген амортизация жиынтығы;

4. басқа да шығыстар.

Салық есебін ұйымдастыру мақсатында өнімді өндіру мен өткізу шығыстары ҚР-ның Салық кодексінің 318 бабына сәйкес есептеу әдісі бойынша салық салу мақсатында кіріс пен шығыс анықтау келесідей бөлінеді:

1. тікелей;

2. жанама.

Тікелей шығыстарға жататындар: материалдық шығыстар, еңбекақы төлеу шығыстары, тауарлар, қызметтер өндірісі кезінде қолданылатын негізгі құралдар бойынша амортизациялық бөліністер [111].

Жанама шығыстарға басқа барлық шығыстар жиынтығы жатады. Есептік (салықтық) кезеңде жүргізілген, өндіру мен өткізуге арналған жанама шығыстар жиыны толық көлемде берілген есептік (салықтық) кезеңнің өндіру мен өткізуінен түскен кірісті азайтуға жатқызылады.

Тікелей шығындар сомасы да есеп беру периодын жүзеге асырудан түскен табысты азайтады. Оған аяқталмаған өндіріс, қоймадағы дайын өнім қалдықтарына бөлінетін, бірақ өнімнің есеп беру периодында жүзеге асырылмаған тікелей шығындар сомасы жатқызылмайды [112].

Шығындарды басқарылу деңгейі бойынша классификациялау оларды басқару мүскіндіктерін ашады (17 кестеде көрсетілген). Бұл белгіге сәйкес негізгі үш шығындар тобын бөліп көрсетуге болады: басқарылмайтын, шектеулі басқарылатын, басқарылатын.

Кесте 17 - Шығындарды басқарылу деңгейі бойынша классификациялау

Басқарылмайтын	Шектеулі басқарылатын	Басқарылатын
Төтенше жағдайлармен байланысты шығындар	Негізгі құралдардың және материалдық емес активтердің амортизациясы, салықтар, арендалық төлемдер, әкімшілік-басқарушылық шығындар, өнімді өткізу шығындары, қарыздар, өндіріс қалдықтары.	Шикізат және материалдар, негізгі өндірістік жұмысшылардың жалақысы.
Ескерту - мәлімет негізінде автормен құрастырылды [98]		

Басқарылу мазмұны бойынша шығындарды классификациялау өндіріс шығындарын үш топ бойынша жіктеуге мүмкіндік береді басқарылатын, тактикалық және стратегиялық басқарылатын өндірістік шығындар.

Бірінші топқа бір технологиялық немесе шаруашылық операцияның кезінде туындау мүмкін ауытқулар анықталып жойылатын шығындар жатады. Бұған тікелей ауыспалы материалдық және еңбек шығындары жатқызылады.

Тактикалық басқарылатын шығындар дегеніміз шартты ауыспалы шығындар, олар бойынша ауытқулар ұзақ уақыт аралығында жойылады, бірақ шығындардың соңғы көрсеткіші анықталғанға дейін. Бұған технологиялық және жалпы шаруашылық мақсаттағы энергия және жанармай, ақаулар, өндіріс қалдықтары, және т. б.

Стратегиялық басқарылатын шығындар есеп беру периодына соңғы көрсеткіштері анықталған және нормалар мен жоспарлардан ауытқулар анықталған шығындар. Бірақ бұл жерде тұрақты жанама шығындар тобына ерекше назар аудару керек, олар бойынша ауытқулар есеп беру периодының қорытындысын жасағаннан кейін ғана есептелінеді [113].

Шағын кәсіпорындарда мақсатты түрде шығындар туындайтын жерлерді белгілеу және жауапкершілік орталықтарын құру қажет.

Жауапкершілік орталығы дегеніміз менеджер жеке жауап беретін кәсіпорын сегменті ретінде қарастырылады. Жауапкершілік орталықтары бойынша есеп ауытқуларды жауапты адамға жүктеуге мүмкіндік береді.

Қазақстандық тәжірибеде өнімнің өзіндік құнын калькуляциялау сұрақтарын өндірістегі тікелей шығындарды «Негізгі өндіріс» шотының дебетіне, ал жалпы шаруашылық және жалпы өндірістік шығындарды «Жалпы әкімшілік шығындар» және «Өткізу шығындары» шоттарының дебетіне жатқызу жодары арқылы шешеді. Шағын кәсіпорын жұмысының тәжірибесін, әдебиеттерді және олардың құрылымдық материалдарын зерттеу, шағын бизнес саласында бухгалтерлік есепті жалпыға бірдей ұйымның шаруашылық қызметінің бухгалтерлік есебінің шоттар жоспарымен және басқа да нормативтік құжаттармен бекітілетін әдістемелік негіздерге сәйкес жүргізу керек. Сонымен қатар олардың қарапайым өндіріс және басқарудың ұйымдастырушылық құрылымын есепке ала отырып, «Негізгі өндіріс» (өнім шығару, қызмет көрсету, жұмыс орындаумен байланысты шығындар) шоттары бойынша есеп жүргізумен шектелуге болады [114].

Шағын кәсіпорындардағы өндіріс шығындарын есептеу салалық түріне байланыссыз «Негізгі өндіріс» шоттарының бірінде басқару және жалпы шаруашылық қызмет көрсету шығындарын ерекше көрсетіп жүзеге асырылуы мүмкін.

Бухгалтерлік есептің қазіргі жүйесі қазіргі кезде жоспарлық өзіндік құнды көрсетпей фактілік өзіндік құны бойынша есеп жүргізіп келеді. Дайын өнім шығарылымын көрсету кезінде «Дайын өнім» шотының дебетінде немесе «Аяқталмаған өндіріс» (есеп беру кезеңі 31 қаңтарға дейін аяқталмаған өндіріс сомасы болғанда) және «Негізгі өндіріс» шоттың кредитіне бухгалтерлік жазба жазылады. Ал 7210Әкімшілік шығыстар, 7110Өнімдерді өткізу мен

қызметтерді көрсету бойынша шығыстар шоттар бойынша кредиттік айналым толықтай қорытынды қаржылық нәтиже ретінде «Қорытынды табыс (шығын)» шотының дебетіне жазылады.

Нарық жағдайында шығындарды басқару жүйесі – бұл Шағын кәсіпорындарды басқару жүйесінің негізі болып табылады, себебі болашақ пайданы есептеуге негіз болатын шығындар туралы ақпарат осында жиналады деген тұжырымды еш дәлелдеп жатудың керегі жоқ.

Өндірістік нәтижені (сатудан түскен шығыс немесе шығын) есептеудің әдістемесі шағын кәсіпорында қабылданған шығындарды есептеу әдісімен анықталады.

Отандық тәжірибеде көп жағдайда батыстық «стандарт-кост» жүйесіне ұқсайтын нормативтік есептеудің жақсы дайындалған жүйесі жақсы танымал.

Нормативтік есептеудің ішіне өндірістік ресурстар нормаларын бекіту және дайындау әдістерін, өнімнің нормативтік өзіндік құнын есептеуді, нормативтердің өзгерісінің жүйелік есебі және себептері көрсетілген нормативтерден ауытқулардың оперативті есебі кіреді.

Шығындардың нормативтік есебін басқа әдістермен бірге (процестік, тапсырыстық, кесімді, толықтық) пайдалануға болады, сол себепті де оған өнімнің өзіндік құнына калькуляция жасау және кез келген өндіріс шығындарын есептеу жүйесінің ажырамас элементі және құрамдас бөлігі ретінде қарау керек.

Нормативтік әдістің есептеуді жеңілдетпейтінін және өңделетін ақпарат көлемін қысқартпайтынын айта кету керек, керісінше, күрделендіре түседі. Себебі, қосымша және ерекшеленген есептеуді, бекітілген нормалардан ауытқуларды және олардың талдауын қажет етеді. Бірақ та берілген әдіс шығындарды басқарудың есеп жүйесінің даму мүмкіндіктерін арттырады, бірақ өкінішке орай ол отандық кәсіпорындарда сирек қолданылады.

3.3 Қызметтің әртүрлі саласындағы шағын кәсіпорындар үшін есеп саясатын құру бойынша ұсыныстар

Бухгалтерлік есептің ережесіне және «Есеп саясаты» №8 ХҚЕС сәйкес есеп саясаты құрылымын бір тәртіпке келтірмейді және кәсіпорындардың көлеміне қарамастан барлық кәсіпорындар үшін оның құрылымы біркелкі ережені қамтиды, бұл орындылық талабына қарама қайшылық туғызады, сонымен қатар бұл қарама қайшылық шағын кәсіпорындағы бухгалтерлік есептің жеңілдетілген жүйесіне де әсерін тигізеді.

Бұдан бөлек, қазіргі экономикалық әдебиеттерде және тәжірибелік қызметтерде есеп саясатын құрудың әртүрлі нұсқаларын ұсынады.

О.В.Шакинаның ойынша есеп саясатының құрылымы ол қолда бар әдістемелік және ұйымдастырушылық негіздер деп ұйғарады. М. И. Кутераның ойынша есеп саясатының құрылымында әдістемелік және ұйымдастырушылық негіздер бар деп пайымдайды[116]. Рассказова-Николаева С. А. и Е. М. Калинина есеп саясатының екі бөлімін бөліп көрсетеді – әдістемелік және ұйымдастырушылық – техниклық. [117]. Басқа авторлар есеп саясатында

әдістемелік, ұйымдастырушылық және техникалық негіздер қарастырылуы қажет дейді.

Өзекті мәселелердің бірі бір кәсіпорында құрылатын есеп саясатының саны болып табылады. Кейбір мамандар екі есеп саясатын бөлек құруды ұсынады: біріншісін бухгалтерлік есептің мақсаты үшін, екіншісін – салық салу мақсатында, ал басқалары бірыңғай есеп саясатын құру тиімді және ұтымды деп есептейді, яғни жеке объектілер мен операциялар бойынша бухгалтерлік және салықтық жазуларды біріктіру қажет деп есептейді. [118]. Аталған мәселелерден мынандай сұрақтар туындайды, салықтық есеп саясатының түсінігінде қандай мағына жатқаны, яғни есеп саясаты табыс салығын есептеу мақсаты үшін бе немесе нақтылы заңнамада қарастырылған барлық салықтардың жиынтығы үшін қажет па.

Сонымен бірге кәсіпорынның бірыңғай есеп саясаты құрылымының болмауы, көп жағдайларда оны құру процесінде қиыншылықтар туындайды.

Қазіргі уақытта шағын кәсіпорында есеп саясатының құрылымын анықтау мәселелері аз зерттелінген, сонымен бірге біраз авторлар оны өздерінің ғылыми жұмыстарында қарастырады, осыған байланысты шағын кәсіпорындарда көбінесе ұйымдастырушылық – құқықтық ерекшеліктері ескерілмей құрылады.

Есеп саясатын құруда көп қиындық туғызбайтын мәселелердің бірі оның мазмұнын, көлемін жан жақты құрастыру болып табылады. Кейбір мамандар есеп саясаты қысқа, нақтылы болу керек деген ойды ұстанса, ал басқалары есеп саясаты міндетті түрде оның барлық элементтерін толық қарастыру қажет деген ойды ұстанады(қосымша 3)..

Сонымен бірге, аталған мәселелерді шешу мақсатында бухгалтерлік есеп жүйесінің элементтерінің мазмұны тиімділік және жеңілдетілген жүйенің талаптарына сәйкес, қызметтің әртүрлі саласындағы шағын кәсіпорындар үшін есеп саясатын құру бойынша ұсыныстарды нақтылы өңдеу қажет.

Шағын кәсіпорында есеп саясатын құру бойынша ұсыныстарды өңдеу барысында ерекше есепке алынатын экономикалық қызметтердің түрлерін объективті таңдау үшін, Қазақстан Республикасының статистикалық агенттіктің статистикалық мәліметтерін және 2012 жылдың соңына экономикалық қызметтердің түрлері бойынша шағын кәсіпорынды бөлу туралы астана қаласы бойынша статистикалық мәліметтерді пайдаландық.

Ақмола облысының статистикалық мәліметтері бойынша Ақмола облысында шағын кәсіпорындардың экономикалық қызметтерінің келесідей түрлері көбірек таралғанын көреміз: (1) көтерме және бөлшек сауда, жеке пайдаланудағы көлік құралдарын, күнделікті қолданылатын бұйымдарды және заттарды жөндеу; (2) жылжымайтын мүлікпен операция, қызмет көрсету және жалдық қызметтер; (3) құрылыс; (4) өндейтін өндірістік кәсіпорын.

Диссертациялық зерттеу барысында Ақмола облысының шағын кәсіпорындарының экономикалық қызметтерінің әрқайсысының түрлері бойынша 5 % көлемде сұрыптау жүзеге асырылды. кесте 18).

Кесте 18 – Сұрыптаудың нәтижесі

Бөлімшелер бойынша экономикалық қызметтердің түрлері	Шағын кәсіпорындардың саны	5 % сұрыптау
көтерме және бөлшек сауда, жеке пайдаланудағы көлік құралдарын, күнделікті қолданылатын бұйымдарды және заттарды жөндеу	1058	53
жылжымайтын мүлікпен операция, қызмет көрсету және жалдық қызметтер	718	36
құрылыс	522	26
өңдейтін өндірістік кәсіпорын	502	25
Жиыны	2800	140
Ескерту – автормен құрастырылған		

Шағын кәсіпорынды зерттеудің нәтижесі бойынша, сауалнама жүргізу негізінде (Қосымша К), іріктеме жиынтық кезінде шағын кәсіпорындағы бухгалтерлік есепті жүргізу туралы алынған ақпараттың негізінде келесідей қорытынды жасауға болады (Қосымша Л), яғни жеке кәсіпкерлер заң жүзінде бухгалтерлік есепті жүргізу міндетінен босатылғанына қарамастан, кейбір шағын кәсіпорындар бухгалтерлік есепті жалпы бекітілген тәртіп бойынша жүргізетінін анықтадық.

Бірақта қосымшадан көріп тұрғанымыздай бухгалтерлік есепті жүргізетін көптеген шағын кәсіпорындар есеп саясатын құрмайды, бұл бухгалтерлік есептің дұрыс ұйымдастырылмауына алып келеді.

Есеп саясатының әдістемелік қаржылық аспектілерін тексерудің бақылау парағы негізінде әртүрлі қызметтегі шағын кәсіпорындардың есеп саясатын құру бойынша ұсыныстарды өңдеу үшін, экономикалық қызметтердің түрлеріне, сәйкес шағын кәсіпорындардың қаржылық жағдайының мәліметтері алынған (Қосымша М): сауда, қызмет, құрылыс и өндіріс.

Шағын кәсіпорындағы есеп саясатының әдістемелік қаржылық негіздерін зерттеу барысында, экономикалық субъектілердің қаржылық нәтижелерін құру тәртібіне және олардың қаржылық жағдайын бағалауға тек осылардың ғана әсері бар екенін анықтадық [119].

Зерттеу барысындағы алынған ақпараттардан келесіні айтып кету қажет, яғни біршама шағын кәсіпорындар есеп саясатының әдістемелік қаржылық бөлімдерін құру мәселелері жасанды сипатта орын алған және бухгалтерлік есепті жүргізудің біршама тәсілдерін ашпайды.

Қызметтің әртүрлі саласындағы шағын кәсіпорындар үшін есеп саясатын құру бойынша ұсыныстарға сәйкес шағын кәсіпорындардың есеп саясаты олардың элементтерінен құралатынын көрсететін үш бөлімді қосады. Аталған ұсыныстың тәжірибелік жаңашылдығы мен түпнұсқалылығы келесімен қорытындыланады, шағын кәсіпорынның қажеттілігіне сәйкес нақтыланатын және толықтыруға мүмкін болатын шағын кәсіпорындағы есеп саясатының

элементтерін анықтайды және оның ұйымдастырушылық – құқықтық жұмыс істеу ерекшеліктеріне толық көлемде сәйкес келеді.

Сонымен қатар, ұсынылған есеп саясатының элементтері, барлық шағын кәсіпорындар үшін, олардың экономикалық қызметтерінің түрлеріне қарамастан міндетті болып табылады. Осыған байланысты шағын кәсіпорында есеп саясатын құрудың салалық ерекшелігі оның әдістемелік қаржылық және салықтық бөлімдерінде байқалады.

Көптеген мамандармен қарастырылатын тіркеу саясатының ұйымдастыру бөлімінің қызметі басқару мекемелердің ұйымдастыру формалары мен оған құрамдастыралатын тіркеу саясатының шағын кәсіпорындарды қамтиды. Себебі, бухгалтерлік есеп ұйымының жеңілдетілуі, ондағы нақты құрамдастырылған бөлімшелерінің болмауы. Мұнда, қажеттілік туған жағдайда пайда болған сұрақтарды есеп саясатынан тыс кіші бөлімшелердің желілік нормативтік актілерінде нақтыланады.

Көрсетілген ұсыныстарда есеп саясатының ұйымдастырылу бөлімінің болмауы, толығымен ХҚЕС сәйкес келеді. Онда есеп саясатының ұйымдастырылу аспектісі қаржылық есептің құрамдастырылу принциптеріне негізделген.

Есеп саясатының техникалық бөлімі тіркеу және есеп процедураларын қабылдау мен олардың бірегей орындалуын қамтамасыз етеді. Әдеттегідей, бұл бөлім ауқымы бойынша үлкен бола тұрып, бірінше кезекте бухгалтерлік ақпараттың ішкі тұтынушыларының қызығушылығын тудырады. Ал есеп саясатының сыртқы тұтынушыларына бүкіл техникалық аспект туралы толық ақпарат қамтылады, алайда, олардың толық қамтылмауы заң нормаларының бұзылуына алып келеді. Бұл мәселені қызығушылық танытқан сыртқы тұтынушыларға есеп саясаты қаулысындағы жобаларды беру арқылы, немесе есеп саясатында кіріспе негізінде жүргізіліп жатқан техникалық шешімдерді ішкі ұйымдастырылған әрекет ретінде қабылдау. Соңғы нұсқа шағын кәсіпорындарға тиімді. Себебі ауқымды есеп саясатының техникалық бөлімін осы шара арқылы бірнешеге бөліп, қажеттілік туған жағдайда ақпаратты өзгертуге немесе толықтаруға болады. Шағын кәсіпорындар үшін есеп саясатының міндеттісі болып техникалық бөлімінде көрсетілгендей мыналар болып табылады: бухгалтерлік есеп шоттарының жұмыс жоспары, бухгалтерлік есептің жүргізілу формасы, есеп ақпараттарының қайта өңдеу технологиясы мен бухгалтерлік есеп беруі. Себебі, бұл көрсеткіштер есеп саясатының, оның қызметінің сапасын анықтайтын элементтері (әдістеме, әдіс, технология) болып табылады. Сонымен қатар, бекітілген заңнамалар мен нормативтік актілер бухгалтерлік есепте шағын кәсіпорындардағы әдістер мен әдістемелерге жеңілдетілген нормалар қабылданған. Сондай - ақ есеп әдістемесін технологиядан бөлек қарыстыруға болмайды.

Шағын кәсіпорындардың есептік саясатының техникалық бөлімінде есептік ақпараттың сапасын жоғарлату үшін есептік саясаттың келесі техникалық сұрақтарға сілтемелер жазуы қажет: бастапқы есептің

ұйымдастырылуы, салықтық есептің тіркелімдік жүйесі, инвентаризация өткізу тәртібі.

Есептік саясаттың әдістемелік бөлімшесін ұйымдастыру әртүрлі болуы мүмкін. Мысалы, Рассказова-Николаева С.А., Е.М.Калининаның пікірінше есептік саясат туралы ақпарат қаржылық есептіліктің жүйелік формасы арқылы жүзеге асырылуы мүмкін. Бұл ақпарат болашақта (қаржылық жылдың аяқталуымен) есептік саясатты есептілік жүргізу негізінде негізі бола алады[117, 75 б].

Бухгалтерлік есептілік ережесі негізінде альтернативті нұсқаларды бір стандарттан келесі стандартқа өту арқылы есептік саясаттың әдістемелік бөлімін құруға болады. Сонымен қатар, әдістемелік бөлім есептік саясаттың негізгі топта баға белгілеу, амортизация және т.б. қолданысқа кіруі мүмкін.

Есептік саясат ұйымдастыруда әртүрлі салалардың шағын кәсіпорындар үшін әдіс, қаржылық және әдіс салықтық бөлімдер қолданылады.

Қаржылық және салықтық есептік аспектілердің бір есептік саясатқа бірігуі шағын кәсіпорындар үшін бухгалтерлік есептіліктің қаржылық және салықтық есептің қарапайым болуына негізделген.

Шағын кәсіпорындардың есептік саясатының әдіс қаржылық бөлімінің құруы негізінде ол келесі ақпаратпен қамтамасыз болуы қажет: активтер (мүлік), табыс, шығын. Берілген элементтер тізбегі қаржылық есептіліктің толығымен бухгалтерлік есептілікке сай келеді. Бұл ұсынылған әдістемелік қаржылық әдістеме ХҚЕС шағын және орта кәсіпорындарының бухгалтерлік есептілікті жүргізудің қарапайым әрі сапалы болуы үшін енгізілген.

Шағын кәсіпорындардың есеп саясатының әдістемелік бөлімінің салықтық аспектілерін құрастыру барысында келесі сәттер қарастырылды.

Әдеттегідей, көптеген экономикалық субъектілер салық есебі ретінде «Ұйымның табыс салығы» 25 бөліммен қарастырылған бірінші реттік есеп құжаттармен негізделген ұйымның табысына салық бойынша базаларды анықтауға арналған ақпаратты жалпыландыру жүйесі деп түсінеді. Сонымен табыс салығы салық есебін жүргізу реті салық салу мақсатымен есеп саясатындағы экономикалық субъектімен жасалады.

Алайда, заңгер салық салу мақсатымен есеп саясатына қатысты жағдайды анықтады, сонымен 21 бөлім «Қосылған құн салығы» ҚР СК бойынша ұйыммен қабылданған салық салу мақсатымен есеп саясаты ұйым бастығының бұйрықтарымен сәкес келетін тапсырмалары бойынша белгіленеді. Сонымен қатар ҚР СК «Жеке табыс салығы» 23 бөлімімен ЖТС бойынша салық есебін реттеу қарастырылған, онда салық агенттері пайда есебін жүргізеді. Ол салық есебінің регистрінде белгіленген және ұсталған, жеке тұлғаларға ұсынылған салық бойынша пайда салық кезеңінде жеке тұлғалардан жинақталады. Жеке тұлғалардан алынатын салық формасы және олардағы салық есебінің аналитикалық ақпараттар реті, бірінші реттік есептік құжаттар ақпараты салық агентімен салық салу мақсатымен есеп саясаты ретінде жекеше құрастырылады.

Салық салу мақсатымен есеп саясаты түсінігі ҚР СК бірінші бөлімінде көрсетіледі және оның құрамына кіреді: ҚР СК рұқсат берілетін әдіс (тәсілдер) жиынтығы, шығын мен (немесе) табысты анықтау, оларды қабылдау, бағалау және бөлу, сонымен қатар экономикалық субъектің қажетті қаржы - шаруашылық көрсеткіштер мақсатындағы салық салу есебі.

«Салық салу мақсатымен есеп саясаты» және «салық есебі» ұғымдарын талдау нәтижесінде мынадай қорытынды жасауға болады: салық салу мақсатымен есеп саясаты экономикалық субъектімен салық есебін жүргізу тәсілін суреттейтін құжат болып табылады. Яғни, «салық базасын анықтау үшін ақпараттарды жалпыландыру жүйесі» экономикалық субъектің әдіс (тәсілдер) жиынтығы, шығын мен (немесе) табысты анықтау, оларды қабылдау, бағалау және бөлу, сонымен қатар экономикалық субъектің қажетті қаржы - шаруашылық көрсеткіштер мақсатындағы салық салу есебіне тікелей тәуелді. Осылайша, салық салу мақсатымен есеп саясаты ұғым түсінігі ҚР СК бірінші бөлімінде көрсетілген. Ол салықтар мен жинақтардың барлық жиынтығына таралады. Алайда, ол «Ұйымның табыс салығы» 25 бөлімде көрсетілген салық есеп ұғымымен тікелей байланыста болып табылады. Осыдан мынадай қорытынды жасауға болады: салық есебі ұғымы тек ұйымның табыс салығына ғана қатысты емес, сонымен қатар салықтар мен жинақтардың барлық жиынтығына таралады [120].

Осылайша, шағын кәсіпорындардың есеп саясаты әдістік бөлімі толық түрде сәйкес келетін салықтарға салық салу мақсатымен есеп саясатын құрастыру бөліміне ҚР СК талаптарына сәйкес келеді және ҚР СК «Ұйымының табыс салығы» 25 бөлімімен шектеу қойылмайды.

Салық есебі шаруашылық әрекеттері ақпараттарын жинақтау мен тіркеу функцияларын өзіне алмайтынын атап өту керек, ол операциялар бухгалтерлік есепті жүргізуде қалады. Ал келесі салық базасын есептеу мақсатындағы жинақталған ақпараттарды өңдеу салық есеп пәні болып табылады [98]. Осыдан, есеп саясаты әдістік бөлімінің салық аспектілеріннің мазмұны шағын кәсіпорындардың бухгалтерлік жеңілдетілген жүйесін құрастыруға толықтай сәйкес келеді. Олар бірінші доминанты ретінде қаржылық және салықтық жүйе астындағы ақпараттық бірлестіктер. Бұл берілген бөлім салық базаларын есептеу және құрастыру базасындағы міндеттер мен активтерді бағалау мен квалификациялау туралы ақпараттарды анықтаумен сонымен қатар, салық базасын құрастыру сәті мен міндеттер, активтер, шығындар және табыстардың растау сәті түсіндіріледі. Шағын кәсіпорындардың методикалық қаржылық бөлімдерде көрсетілген есеп саясаты ақпаратын қайталамайды.

Шағын кәсіпорындардағы есеп саясатында көрсетілген бөлімдер ХҚЕС анықталған міндетті есеп саясаты элементтер тізімін мазмұнына кіргізетіндіктерден міндеті болып саналады. Шағын кәсіпорындар субъектілеріне арналған бухгалтерлік есеп жеңілдетілген жүйесіндегі бухгалтерлік есеп ауданындағы заңнамалық және нормативтік құқық актілеріне сәйкес келетіндіктен жеткілікті болып табылады.

Барлық айтылған мынадай қорытынды жасауға мүмкіндік береді: әртүрлі іс - әрекеттер саласындағы шағын кәсіпорындар үшін есеп саясатын құрастыру рекомендациялары әртүрлі шағын кәсіпорындар ақпараттық талаптарына жауап береді, олардың салалық спецификасы мен функциялар ерекшеліктерін көрсетеді. Бұл шағын кәсіпорындардағы бухгалтерлік есептердің жеңілдетілген жүйесіндегі есептік ақпараттарды сапалы түрде құрастыру үшін өте маңызды болып табылады.

Алайда, шағын кәсіпорындардағы бухгалтерлік есептердің жеңілдетілген жүйе сапасына, есептік саясаттан басқа есептік ақпараттың өмірлік циклі да әсер етеді, ол есептік форма арқылы қатынасты болғандықтан әртүрлі саладағы шағын кәсіпорындарға арналған есеп саясатын құрастыру рекомендациялары әртүрлі шағын кәсіпорындағы бухгалтерлік есеп формаларының дамуын талап етеді деп айтуға болады.

ҚОРЫТЫНДЫ

1 Ұсынылған диссертацияда келесідей негізделген ұсыныстар мен қорытындыларды жасауға мүмкіндік беретін, шағын кәсіпорындағы бухгалтерлік есептің жеңілдетілген жүйесін құрудың ерекшеліктеріне зерттеу жүргізілген, сонымен бірге қарастырылған мәселелер бойынша атақты экономистердің ойларына талдау жүргізілген.

Жұмыста қайта өңделген бағыттар негізінде Қазақстан Республикасындағы шағын кәсіпкерліктің тарихи дамуының және оның бухгалтерлік есебінің кезеңділігі ұсынылған, Ғылыми әдебиеттерде, заңнамалық нормативтік құқықтық актілерде шағын кәсіпкерлік түсінігіне терминологиялық бірліктің жоқтығы бектілді.

«Шағын кәсіпорын» бухгалтерлік анықтамалардың аспектілерін адекватты түсіну үшін, диссертацияда келесідей түсініктер талданды: «бизнес», «кәсіпкерлік», «шағын кәсіпкерлік», «шағын кәсіпорын», «шағын кәсіпкерлік субектілері». Осы нәтижеге байланысты, «бизнес» және «кәсіпкерлік» өзара байланысты, бірақ сәйкес келмейтіні туралы қорытынды жасалды, ал қазіргі кезеңде қазақстан экономикасының дамуында «кәсіпкерлік» анықтамасы жалпылама қолданылады. Осыған байланысты заңнамаларда анықтаманың мазмұндық толықтығынсыз біруақытта орындалатын жағдайлардың жиынтығы бойынша, шағын кәсіпкерлікке қатысты шағын кәсіпкерлік субектілері категориясы арқылы «шағын кәсіпкерлік» түсінігімен анықтайды, және шағын кәсіпорын түсінігіне қарағанда, шағын кәсіпкерлік түсінігі кең көлемде қарастырылады. Бұл «кәсіпорын» категориясы түсінігінде қазіргі тенденцияларды ескере отырып, «шағын кәсіпорын» терминін қолдану арқылы қарастырылатын экономикалық субектілерге қатысты терминологиялық бірлікті бекітуге мүмкіндік береді. «Шағын кәсіпорын» анықтамасы бухгалтерлік аспектілерінің дамуындағы келесі қадам, шағын кәсіпорынның (занды тұлғалар және жеке кәсіпкерлер) бөлініп алынған типтеріне сәйкес «бухгалтерлік есепті міндетті жүргізу» белгісі бойынша шағын кәсіпорынның жіктелімі болып табылады.

Салық салу жүйесі мен әртүрлі типтегі шағын кәсіпорындардың есептік процесінің өзара байланысын талдау келесідей қорытынды жасауға мүмкіндік берді, «шағын кәсіпорын» анықтамасының бухгалтерлік аспектілері мәселелерінің бар болуы, әр түрлі типтегі шағын кәсіпорындарда бухгалтерлік есепті жүргізу және ұйымдастыру, сонымен бірге бухгалтерлік есепті жеңілдетуде оны жүргізуден бас тарту тенденциясы мәселелерінде бірегейліктің жоқ болуы болып табылады.

Шағын кәсіпорындардың қаржылық – шаруашылық қызметтерін ақпараттық қамтамасыз етудің қазіргі қажеттілігін ескере отырып, аталған мәселені шешудің мақсатында, заңды тұлғалар сияқты жеке кәсіпкерлер де бухгалтерлік есепті жүргізу қажет екені дәлелденді. Осыған байланысты «шағын кәсіпорын» категориясының бухгалтерлік негіздері мен құқықтарын

өңдеу негізінде, бухгалтерлік есептің теориялық негіздері мен қолданыстағы заңнамаларға сәйкес шағын кәсіпорынға келесідей анықтама ұсынылды.

Шағын кәсіпорын – бухгалтерлік есептің жеңілдетілген жүйесі жатқан ақпаратпен қамтамасыз ету негізінде, активердің баланстық құны, өткізілген тауарлардан (жұмыс, қызмет) түсімдер, жұмыскерлердің орташа саны, құрылтайшылардың құрамын тіркеу бойынша шектеуі бар, қызметінің негізгі мақсаты табыс тарту болып табылатын, анықталған мүліктік кешен түрінде жеке меншік базасында өздігінен реттейтін экономикалық субъект болып табылады.

2 Қазақстандағы бухгалтерлік есептің қазіргі жағдайын зерттеудің нәтижесі, экономикалық субъектілердің көлемінен тәуелді есеп жүйесінің анықтамасының жоқтығын күәландырады. Шағын кәсіпорын – заңды тұлғалардың бухгалтерлік есебінің мәліметтері көрініс табатын құжаттарды қолдануға міндетті емес және нақтылы қолданыстағы, көбінесе тәжірибеде қолдана бермейтін шағын кәсіпкерлік субъектілері үшін Типтік ұсыныстар болып табылады. Аталған кемшіліктерді жою және шағын кәсіпорындағы бухгалтерлік есепті жетілдіру үшін диссертациялық зерттеуде шағын кәсіпорындардың бухгалтерлік есебінің жеңілдетілген жүйесі өңделіп, оның маңыздылығы ашып көрсетілді.

3 Диссертацияда шағын кәсіпорынның бухгалтерлік есебінің жеңілдетілген жүйесі шағын кәсіпорындардың типтеріне байланысты оның элементтері жеңілдетілген жүйеге негізделген, қаржылық және салықтық есебінің жүйе ішіндегі ақпараттық бірлік ретінде анықталады. Оның негізгі тағайындалуы екі өзара байланысқан кезеңдер негізінде жеткізілетін шағын кәсіпорындардың қаржылық – шаруашылық қызметтері туралы сапалы есеп ақпараттарын құру болып табылады: жоспарлау – есеп саясаты және Тәжірибелік өткізу – есеп ақпаратының өмірлік циклі.

Шағын кәсіпорындардың бухгалтерлік есебінің жеңілдетілген жүйесінің сапалы элементтері ретінде, отандық ғалымдармен ұсынылған оның реттелу сапасын анықтайтын есеп жүйесінің элементтері қарастырылған: әдістеме, әдіс, ұйымдастыру, технология. Сонымен қатар оның есептік ақпаратының сапасын тікелей анықтайтын, шағын кәсіпорындардың бухгалтерлік есебінің жеңілдетілген жүйесінің элементтері ретінде шағын кәсіпорындардың есептік ақпараттарының (бастапқы тіркеу, жалпылама, есептілік, сақтау) өмірлік циклі анықталды және негізделді. Осыған байланысты диссертациялық зерттеуде ұсынылатын шағын кәсіпорындағы жеңілдетілген жүйенің ерекшелігі нәтижелі есептік ақпаратты қайта құру деп түсінуді ұсынған есептік ақпараттың өмірлік циклі болып табылады.

Жұмыста отандық ғалымдармен ұсынылған «бухгалтерлік есеп жүйесі элементтерінің жеңілдетілген мазмұны» қағидаларына бухгалтерлік есеп қағидалары толықтырылды. Осыған байланысты бухгалтерлік есеп ережесінен ауытқуға мүмкіндік беретін, шағын кәсіпорындарда бухгалтерлік есепті жүргізу мен ұйымдастыруға әртүрлі бағыттардың заңнамалар мен нормативтік

құқықтық актілерде бар болуы, қызығушылығы бар қаржылық есептілікті пайдаланушылардың қызығушылықтарын бұзуға алып келетіндері бекітілді.

Осыған байланысты шағын кәсіпорындардағы бухгалтерлік есептің жеңілдетілген жүйесіндегі сапалы есеп ақпараттарын құру мәселелері бойынша кәсіби бухгалтерлік талқылаудың рөлі анықталды. Аталған механизмдерді түсіну үшін диссертацияда келесідей факторлар көрсетілген:

- кәсіби бухгалтерлік пікірді қолдану қажеттігімен байланыстылығы (нұсқалылығының белгіленуі, нормативтік құқықтық реттелмеуі, арнайы есептілігі, маңыздылығы, ХҚЕС – есептілікке бағыттылығы,)

- кәсіби бухгалтерлік пікірді құруға тигізетін әсері (субъективті - білім, біліктілік, кәсібилік, тәжірибелік, жеке сапасы; объективтілігі – ақпаратқа қол жетімділігі, шешім қабылдауда еркіндік дәрежесі, бухгалтерлік есептің құрылымдылығы басқарудың ұйымдастырушылық құрылымы есеп процесінің автоматтандырылуы, есептің даму бағыттары)

Диссертациялық зерттеуде есеп ақпараттарын қолданушылардың жобаланған және бекітілген ақпараттық қажеттіліктерін қанағаттандыруға, олардың мүмкіншілігіне қатысты есеп ақпараттарының жинақтамасы ретінде менеджмент сапасы негізінде, есеп ақпаратының сапасына анықтама беруге болатын «ақпарат сапасы» және «сапа» түсініктерінің мәні ашылған.

Бухгалтерлік есеп саласында ХҚЕС көрсетілген қаржылық есептілікті құру мен тапсыру қағидаларын, заңнамалармен және нормативтік құқықтық актілермен салыстыру негізінде, қазақстанның есеп тәжірибесінде сонымен қатар ХҚЕС - да есеп ақпараттарының сапасы оның тиімділігінің критеріі арқылы жүзеге асырылатыны анықталды.

4 Жұмыста шағын кәсіпорынның бухгалтерлік есебінің жеңілдетілген жүйесінде сапалы есеп ақпараттарын құруға әсерін тигізетін факторлар көрсетілген (сапасын қамтамасыз ететін қағидалар; бухгалтерлік есептің жеңілдетілген жүйесінің сапасы; есеп ақпаратын қолданушылар; есеп саясаты.) және олардың мазмұны ашылған.

Диссертациялық зерттеуде бухгалтерлік есептің жеңілдетілген жүйесінде шағын кәсіпорынның есеп саясатын құру қағидалары құрылды және негізделді ((1) жорамалдау, талап ету және ереже; (2) кәсіби бухгалтерлік пікір).

Жұмыста шағын кәсіпорынның бухгалтерлік есебінің жеңілдетілген жүйесінде есеп саясатын құру кезеңдері жазылған, сонымен қатар есеп саясатын құруға ықпалын тигізетін факторлар анықталған (жүйелік құру факторы – есеп саясатының мақсаты; басқа да факторлар – автормен ұсынылған және жалпы қабылданған (есеп ақпаратын қолданушылар; заңнамалардың арнайы нормалары; шағын кәсіпорынның типі; шағын кәсіпорынның көлемі; шағын кәсіпорынның есеп саясатын құру қағидаларының сәйкестігі)).

Қызметтің әртүрлі саласындағы шағын кәсіпорындар үшін есеп саясатын құру бойынша ұсыныс бухгалтерлік есептің үлгілерінің дамуын талап етеді, осыған байланысты диссертациялық зерттеуде әртүрлі типтегі шағын кәсіпорындар үшін бухгалтерлік есептің нысандарының дәйектемелері көрсетілген. Осыған байланысты жұмыста шағын кәсіпорындар – жеке

кәсіпкерлер және шағын кәсіпорындар – заңды тұлғалар үшін оның құрылымдарының сапасын анықтайтын жеңілдетілген есеп жүйесінің элементтері жеке қарастырылған.

Бухгалтерлік есептің жеңілдетілген типтік шоттарын қолданатын заңды тұлғалардан айырмашылығы, жеке кәсіпкерлер үшін жеке типтік шоттар жоспарын пайдалану мүмкіндігі берілмеген.

Бухгалтерлік есептің типтік шоттар жоспарын қолдану көбінесе сыртқы экономикалық қызметті жүзеге асыратын заңды тұлғалар қызығушылық танытатыны атап көрсетілген.

Диссертацияда (кәсіпорынның қаржылық шаруашылық қызметінің бухгалтерлік есептің типтік шоттар жоспарының топтамасының негізіне негізделген) бухгалтерлік жазбаны қысқартуға мүмкіндік беретін, әртүрлі типтегі шағын кәсіпорындардың ерекшеліктеріне сәйкес бухгалтерлік есептің әдістемесін растайтын, жеке кәсіпкерлерге қысқартылған нұсқада құрылған шоттар жоспары негізінде заңды тұлғалар үшін бухгалтерлік есептің типтік шоттар жоспары өңделген.

Шағын кәсіпорынның тиісті деңгейде дамуы және іс - әрекетін жүзеге асыру үшін кәсіпорынның есебін дұрыс ұйымдастыру қажет. Яғни Шағын кәсіпорындарда бухгалтерлік есеп жеке бөлімшелер бойынша жүргізілмей, бекітілген бір немесе екі бухгалтер есептілікті жүзеге асырады. Осыған байланысты бухгалтер жоғары мамандандырылған, бөлімшелер бойынша есепті жүргізе алатын, алынған мәліметтерге талдау жүргізе алатын және қаржылық есептілікті құрастыра алатын маман болуы қажет.

5 Шағын кәсіпорындардың ХҚЕС – на көшуі көптеген мәселелерді шешуге мүмкіндік береді. Ал ХҚЕС - да Қазақстанның нарықтық экономикасына сәйкес Шағын кәсіпорындарға байланысты нақтылы стандарттар қарастырылмаған. Шағын кәсіпорындар ҚЕҰС – на көшуге байланысты қаржылық есептілік пен бухгалтерлік есепті жүргізу туралы заң талаптарын дұрыс қолдану үшін, «Бухгалтерлік есептегі қаржылық есептілік туралы» ҚР Заңын толық оқып білуі қажет. Сонымен қатар ең алдымен ХҚЕС, 1 – ҚЕҰС, 2 – ҚЕҰС қандай кәсіпорындарға қатысты екенін анықтап алу керек.

Шағын бизнес кәсіпорындарындағы бухгалтерлік есепті ұйымдастырудың *әдістемелік аспектісі*, ол

- кәсіпорындарда өнімнің өзіндік құнын есептеу, амортизацияны шығару, міндеттеме мен мүлікті бағалау үшін пайдаланатын әдістерін айтады;
- техникалық деп осы әдістердің синтетикалық шоттарында икөрсету сызбасы, есеп регистрлерінде осы әдістің қалай жүзеге асқандығын айтады;
- ұйымдық деп, осы әдістердің бухгалтерлік қызмет тұрғысынан жүзеге асқандығын, оның кәсіпорынды басқару құрылымындағы алатын орнын айтады.

Қазақстан Республикасының 2007 жылғы 28 ақпандағы қабылданған «Бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілік туралы» Заңына сәйкес Қазақстанда өз қызметін жүзеге асыратын Шағын кәсіпорындар бухгалтерлік

есебі мен қаржылық есептілігін ҰҚЕС (ұлттық қаржылық есептілік стандарты) және ХҚЕС сәйкес ұйымдастырулары қажет.

Есепті ұйымдастырудағы стандарттар бойынша ерекшеліктеріне келетін болсақ. Онда Шағын кәсіпорындар үшін жасалған № 2 ұлттық қаржылық есептілік стандарты ХҚЕС негізінде жасалған.

Шағын кәсіпорындарындағы бухгалтерлік есепті халықаралық талаптарға сай ұйымдастырылып жүзеге асырылатын болса, капиталды тиімді бөлуге, капитал салымын кең көлемде таңдауға және оның рентабельділігінің өсуіне, әлемдік нарыққа кіруді жеңілдетуге, ҚР экономикасының өсуіне, бәсекеге қабілеттілігін арттыруға, қаржылық есептілік туралы толық әрі сенімді ақпарат алуға мүмкін болады.

Шағын кәсіпорындардағы қаржылық есептілік пен бухгалтерлік есеп жүйесін ары қарайғы дамытуды ХҚЕС сәйкес қаржылық есептілік пен бухгалтерлік есеп жүйесінде құрылған ақпараттардың салыстырмалылығын, шынайылығын және сапасын көтеру мақсатында бағыттар бойынша жүзеге асырылған.

Қазіргі кезеңде Шағын кәсіпорындар саласында бухгалтерлік есепті дамытуды негізгі концептуалдық жағдайдағы тәжірибелік қызметте қолдану және өңдеу өзекті мәселе болып табылады.

Шағын кәсіпорындар саласындағы бухгалтерлік есепті халықаралық стандартпен сәйкестендіру немесе халықаралық стандарт негізінде ұйымдастыру өңделген.

Кәсіпорындарда бухгалтерлік есепті жүргізу және қаржылық есептілікті құру туралы заңдылық талаптарын, сонымен қатар ХҚЕС, ҚЕҰС-2, ҚЕҰС-1 талаптарын дұрыс қолдану үшін субъектінің қандай топқа жататынын анықтап қарастырылған.

Шағын кәсіпорындардың шаруашылық қызметтері ірі кәсіпорындар немесе қоғамдық маңызы бар кәсіпорындардың шаруашылық қызметтерінен көптеген бағыттары бойынша ерекшеленетіні анықталған, яғни:

а) қаржылық есептілікті пайдаланушылар кімдер болып табылады және олардың ақпараттық қажеттіліктері бойынша;

ә) қаржылық есептілік қалай қолданылады;

б) бухгалтерлік білімнің масштабы мен тереңдігі қандай және кәсіпорындар үшін қажеттіліктері бойынша;

в) басқа кәсіпорындар үшін ақпараттық жеткізілімдері қандай екені;

Осыған байланысты ХҚЕС мен 2-ҚЕҰС арасындағы айырмашылықтары мен өзара ұқсастықтарын анықтауға болатыны өңделген.

Қаржылық есептіліктің ұлттық стандартын қолдану барысында келесі нұсқаларды қарастырылып анықталған:

1) Кәсіпорындар ХҚЕС (IFRS) қосымша жеңілдетілген нұсқа ретінде қарастыру. Яғни 2 ҚЕҰС – ның 36 тарауында немесе 139 пунктінде көрсетілгендей қажетті ақпаратты толық ашып көрсету үшін, ХҚЕС – ның қағидалары негізінде жүзеге асыруға мүмкіндік берілген:

2) Кейбір ХҚЕС – нда бағалау және тану қағидалары бір – бірімен тығыз байланысты болады, сондықтан Шағын кәсіпорындар үшін стандарттарды құрылымдық элементтер ретінде қарастыру қажет. Яғни стандарттан стандартқа көшу негізінде ХҚЕС қолдануға мүмкіндік береді;

3) Қолданушыларға қажетті ақпараттарды толық және нақтылы ашып көрсету үшін 1 ҚЕҰС, 2 ҚЕҰС және ХҚЕС – ның қағидаларын, ережелерін негізге ала отырып жүзеге асыру қажет.

Осыдан шығатыны Шағын кәсіпорындардың қаржылық есептілігін пайдаланушылардың қажеттілігі мен жалпы қоғамдық маңызды кәсіпорындардың яғни ірі кәсіпорындардың қаржылық есептілігін пайдаланушылардың қажеттілігіне ұқсас болып келеді, сондықтан 2 ҚЕҰС өңдеу барысында ХҚЕС негізге алынғаны анықталды.

Осыған байланысты ХҚЕС (IFRS) негізгі түсініктері мен қағидаларының кез – келген өзгерістері Шағын кәсіпорындардың қаржылық есептілігін қолданушылардың белгілі қажеттіліктеріне негізделуі керек екендігі анықталды.

Қорыта келе айтап кету керек, диссертациялық зерттеуде қарастырылған сұрақтар, шағын кәсіпорындағы бухгалтерлік есептің жеңілдетілген жүйесі ғылыми және тәжірибелік тұрғыда жетілдірілгендігін жоққа шығармайды.

Осыған байланысты диссертацияда көрсетілген нәтижелер экономикалық субъектілердің бухгалтерлік есебінің теориялық және тәжірибелік дамуында белгілі бір үлесі болып табылатын, шағын кәсіпорынның ғылыми дәлелденген есеп процесінің ұйымдастыру деңгейін көтеруге жағдай жасайды.

ПАЙДАЛАНЫЛҒАН ӘДЕБИЕТТЕР ТІЗІМІ

- 1 Послание Президента РК Н.А. Назарбаева народу Казахстана "Рост благосостояния граждан Казахстана - главная цель государственной политики" от 6 февраля 2012 г.
- 2 Приказ Министра финансов РК от 21.06.2007 г. №217 Об утверждении Национального стандарта финансовой отчетности №2.
- 3 «Бюджетке төленетін салық пен басқа да міндетті төлемдер» туралы Қазақстан Республикасының заңы 15 қазан 2009 ж.
- 4
- 5 Кантарбаева А.К. Предпринимательство: институционально-эволюционный подход. Алматы: Раритет, 2000. — 200с.
- 6 Мухамеджанов Б. А., Исенов М. А. Малый бизнес требует уважения //Казахстан: Экономика и жизнь. – 2009.
- 7 Словарь Королевской академии испанского языка. Испания. — 1951 — 983 с.
- 8 Туржанов С.А. Малый и средний бизнес: проблемы развития, поиск решений. Алматы, 2005. — 244 с.
- 9 Кантильон Ричард // Большая советская энциклопедия / Под редакцией А. М. Прохорова. — 3-е издание. — М.: Советская энциклопедия, 1969-1978.
- 10 Кусаинов В.Т. Роль малого бизнеса в частном предпринимательстве: Казахстан и зарубежный опыт // Известия Уральского государственного экономического университета. - 2010. - № 5 (31). – С72-73. ?
- 11 ҚР президентінің «Қазақстан–2050» стратегиялық бағдарламасы.
- 12 Мониторинг малого предпринимательства в Республике Казахстан. // Агентство РК по статистике. Экспресс-информация № 05-05/ 418 от 13.12.2012 г.
- 13 Агентства Республики Казахстан по статистике от 7 августа 2012 г. № 128.
- 14 Бухгалтерлік есепке алу және қаржылық есеп беру туралы ҚР заңы 28 ақпан 2007 ж, №234-III.
- 15 Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 21 июня 2007 года № 216 «Об утверждении форм первичных учетных документов».
- 16 Приказ Министра финансов РК от 23.05.2007 г. №185. Об утверждении Типового плана счетов бухгалтерского учета.
- 17 Приказ Министра финансов РК от 22.06.2007 г. №221. Об утверждении Правил ведения бухгалтерского учета.
- 18 Международные стандарты финансовой отчетности. - М.: Аскери, 2005. – 376 С.
- 19 Малый энциклопедический словарь Ф.А. Брокгауза и И.А. Ефрона. - М.: Терра, 1994.
- 20 Большой экономический словарь / Под ред. А.Н. Азрилияна. - 7-е изд., доп. - М.: Институт новой экономики, 2007. -1472 с.

21 Поплаухина Т.Д. Методические основы формирования учетно-аналитической информации и ее качественное развитие: дис. ... канд. экон. Наук: 08.00.12 Казань 2009. - 180 с.

22 Алтынбеков М.А. Шағын және орта кәсіпорындарды дамытудағы негізгі қадамдар //Тезисы докладов международной научно-практической конференции, посвященной 10 – летию университета «Преодоление последствий мирового кризиса и перспективы развития экономики казахстана». –Казахский университет экономики, финансов и международной торговли – Астана, 2010. –С.107–109.

23 2011 жылы 11 қарашада № 72 Қазақстан Республикасы Қаржы министрлігі Бухгалтерлік есептің әдістемесі және аудит департаментімен бекітілген Бухгалтерлік есеп регистрлерін толтыру Нұсқаулығы.

24 Концепция развития системы бухгалтерского учета и аудита в Республике Казахстан на 2009-2015 гг.

25 Алимбетов Н. Председатель Палаты профессиональных бухгалтеров РК, член рабочей группы Министерства финансов РК и Мажилиса Парламента РК по разработке Закона. О бухгалтерском учете и финансовой отчетности // Бюллетень бухгалтера.– 2007, март. - № 12.

26 Калайда О.М. Система единого учетного информационного пространства / О.М. Калайда // Учет и статистика. - 2007. - № 10. - с. 3541.

27 Ержанов М.С., Ержанова С. Учетная политика. - Алматы: Каржы Каражат, 2007. – 220 с.

28 Нурсеитов Э.О. Бухгалтерский учет в организациях. - Алматы, 2006. – 472 с.

29 Алтынбеков М.А.Шағын және орта кәсіпорындарында салық есебін жүргізу тәтібі//Вестник Экономический журнал Аль Пари. – Алматы 2009. – № 4(60). –С.64–66.

30 Барышева С.К. Основные тенденции развития бухгалтерского учета РК в условиях глобализации экономики. – 2013. // <http://www.group-global.org/publication/view>.

31 МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль» // <http://www.grossbuh.kz>.

32 Новые возможности редакции 2.0 конфигурации «Управление торговым предприятием для Казахстана». – 2013. // <http://in.buh.kz/>

33 Филина Ф.Н., Беспалов М.В. Бухгалтерский и налоговый учет: пути сближения / под ред. О. Н. Берг. – ГроссМедиа: РОСБУХ, 2010.–С. 15-32.

34 Налоги на прибыль. – 2011. // <http://www.nnre.ru>

35 Цепилова Е.С., Нестеренко Н.А. Налоговый учёт и отчётность:

учебное пособие. – Ростов-на-Дону: РГЭУ (РИНХ), 2011. –140 с.

36 Организация налоговой учетной политики на производственных предприятиях. – 2012. // <http://www.studsell.com>.

37 Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 15 марта 2013 года № 137 «Об утверждении Правил организации и ведения налогового учета

индивидуальными предпринимателями, которые не осуществляют ведение бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности».

38 Мельников М.М. Основы бизнеса, налогообложения и учёта: пособие для начинающих предпринимателей. - 2013. –С. 98.

39 Шарипова А.Қ. Салық есебі: оқу құралы. - Алматы: Экономика, 2009.- 334 б.

40 Закон Республики Казахстан «О введении в действие Кодекса Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (Налоговый кодекс)» от 1 января 2009 года № 100- (с изменениями и дополнениями по состоянию на 21.07.2012 г.).

41 Невешкина Е.В. Налог на прибыль: особенности исчисления и уплаты. - 2009.– 45-62 с.

42 Қазақстан Республикасындағы салық қызметтерін бақылау және бағалау. – 2012 // [http:// www.ank.kz](http://www.ank.kz).

43 Қазақстан Республикасының Үкіметінің 2011 жылғы 8 қарашадағы №1310 Қаулысымен бекітілген салық есептілігін (декларацияны) жасау ережелері.

44 Интервью с Председателем Налогового комитета Министерства финансов РК. – 2012 // [http:// www.salyk.kz](http://www.salyk.kz)

45 Лыгина О.И. Современное состояние системы фундаментальных элементов корпоративного подоходного налога в Казахстане // ҚазКҚа Хабаршысы.- 2011.– №2 (69). - С. 94-96.

46 Налоговая отчетность. – 2012 // <http://www.salyk.gov.kz>

47 Жотабаев Ж. Налоговая учетная политика как инструмент налогового планирования и администрирования // Журнал Бизнес.Life. - 2011. - №2. – С. 15.

48 Жакипбеков Д.С. Налоговая учетная политика как основа организации налогового учета в республике Казахстан // Вестник Московского университета. Экономика. – 2012 . – № 4, серия 6. – С. 66-74.

49 Модели налогового учета // <http://eclib.net>.

50 Проскурина В.П. О налогах и платежах физических лиц в Республике Казахстан: научное издание. - Алматы: ЛЕМ, 2011. – 204 с.

51 Алтынбеков М.А. Шағын кәсіпорында есепті ұйымдастыру ерекшеліктері //Вестник Кыргызского Национального Университета имени Ж.Баласагына, специальный выпуск, посвященный Иссык-кульскому форуму «Исраиловские чтения».-Чолпон-Ата, Кыргызская Республика, 2011. –С.113–116.

52 Нурсеитов Э.О. Особенности национального учета и МСФО. - Алматы: Изд-во БИКО, 2004.- 300 с.

53 Назарова В.Л. Шаруашылық жүргізуші субъектілердегі бухгалтерлік есеп: оқулық. – Алматы: Экономика, 2008. - 332 б.

54 Ласкина М.В. Особенности ведения бухгалтерского учета на малом предприятии // Экономика и бизнес: позиции молодых ученых: материалы Четвертой научно-практ. конференции. - Барнаул: Изд-во Алт. гос. ун-та, 2005. –46 -54 С.

55 Макарова Н.Н. Анализ подходов к формированию учетной политики / Н.Н. Макарова // Аудит и финансовый анализ. - 2009. - № 3. - с. 68-74.

56 Залышкина Т.А. Технология формирования эффективной учетной политики организации: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12 Новосибирск, 2006. - 162 с.

57 Алтынбеков М.А. Организация бухгалтерского учета на предприятиях малого бизнеса//Actual Problems of Economics. –Украина, Киев, 2012. – №7 (133). –С.176–180.

58 Бакаев А.С., Шнейдман Л.З. Учетная политика предприятия //

Бухгалтерский учет. - 2010. – №4. – С.7-9.

59 Брызгалин А.В., Головкин А.Н., Берник В.Р. Учетная политика предприятия для целей налогообложения. - 2010.– С.25-36.

60 Куликова Л.И. Учетная политика организации. Новое решение. –Изд-во Бухгалтерский учет, 2010.– С. 30.

61 Marek F. Deferred tax and its conceptual complexities. – 2005. – 102 p.

62 Рассказова-Николаева С.А., Калинина Е.М. Учетная политика: в двух книгах. Кн. 1. Основы теории / под ред. С.А. Рассказовой-Николаевой. 14-е изд., перераб. и доп. М.: НОУ «ЦБА КонсультантПроф»: Изд-во «Омега-Л», 2011.-232 с.

63 Садиева А.С., Жуматов М.К., Тлеуова Э.М., Акимова Б.Ж. Бухгалтерский учет в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности: оку құралы. - Астана: АО Центр подготовки, переподготовки и повышения квалификации специалистов органов финансовой системы, 2011.- 393 с.

64 Дюсембаев К.Ш. Кәсіпорынның қаржы жағдайын талдау. – Алматы: Экономика, 2009. – 293 б.

65 Алтынбеков М.А. Шағын кәсіпорында есепті ұйымдастыру ерекшеліктері //Вестник Кыргызского Национального Университета имени Ж.Баласагына, специальный выпуск, посвященный Иссык-кульскому форуму «Исраиловские чтения».–Чолпон-Ата, Кыргызская Республика, 2011. –С.113–116.

66 Дюсембаев К.Ш., Егембердинова С.К., Дюсембаева З.К. Аудит және қаржы есебіне талдау. – Алматы:Қаржы – қаражат, 2008. –346 Б. ?

67 Дүйсембаев К.Ш. Қаржы есептілігін талдау: оқулық.- Алматы: Экономика, 2011.- 348 б.

68 Шеремет А.Д., Сейфулин Р.С. Қаржы талдауының әдістемесі. – М.: ИНФРА М, 2007. – 236 б.

69 Ковалев В.В. Қаржылық талдау. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 511 б.

70 Основы подготовки и составления финансовой отчетности. Международные стандарты финансовой отчетности. International Accounting Standardstm. - 2007.

71 Алтынбеков м.А. Қазақстан Республикасының шағын және орта кәсіпорындарында ХҚЕС енгізудің мәселелері //Ғылым жаршысы №3 (54). – Астана, 2009. – С.Сейфуллин атындағы Қазақ агротехникалық университеті, С. 80–85

72 Бачуринская И.Н. Развитие международных стандартов финансовой отчетности применительно к сфере малого предпринимательства // Вестник Казанского государственного аграрного университета. - 2010. - № 1(15). - С. 5-9.

73 Жуматов М.К. Халықаралық қаржылық есептілігі стандарттарына сәйкес бухгалтерлік есеп: тәжірибе құралы.- Астана: Қаржы жүйесі органдарының мамандарын даярлау, қайта даярлау және біліктілігін арттыру орталығы АҚ, 2011.- 119 б.

74 Тулешова Г.К. Учет и отчетность по международным стандартам. – 2008г. – 345 С.

75 Нурсеитов Э. Особенности национального учета и МСФО. – Алматы: Издательский дом БИКО, 2009. – 248 С.

76 Дюсембекова Г.С. Анализ перехода на Международные стандарты финансовой отчетности // Статистика, учет и аудит. - 2006. - №1(22). – С. 13-15.

77 Литвиненко В.С. Организационные аспекты перехода на международные стандарты бухгалтерского учета в республике Казахстан // Вестник КАСУ. - 2006. - № 4. - С. 15-19.

78 Шаяхметов С.С. Зарубежный опыт поддержки инновации малого бизнеса // Международная научно – практическая конференция: «Индустриально – инновационное развитие Казахстана: проблемы и перспективы». – Костанай: Костанайский инженерно – экономический университет им. М. Дулатова, 2008. - С. 122 – 125.

79 Приказ Министра финансов РК от 21.06.2007 г. №217. Об утверждении Национального стандарта финансовой отчетности №2.

80 Концепция развития системы бухгалтерского учета и аудита в Республике Казахстан на 2007-2013 гг.

81 Кеулімжаев Қ.К., Құдайбергенов Н.А. Бухгалтерлік есеп теориясы және негіздері. - Алматы: Экономика, 2007. – Б. 140-173.

82 Малькова Т.Н. Теория и практика международного бухгалтерского учета: учебное пособие. - СПб.: Издательский дом Бизнес-пресса, 2010. - 326 с.

83 Рожнова О.В., Гришкина С.Н. Учет и налогообложение субъектов малого предпринимательства: учебное пособие. – М.: Изд-во Экзамен, 2012. – 128 с.

84 Паршакова А.Н. Организация учета и отчетности в малом и среднем бизнесе // Материалы международной научно-практической конференции:

Влияние индустриально-инновационной политики на качество образования. – Тараз, 2012. – 35 -46 С.

85 Конференция по МСФО: первое применение МСФО, организация реального сектора экономики // Бюллетень бухгалтера. – 2007, декабрь. - №49. - 31-38 С.

86 Попова Л.А. Бухгалтерский учет на предприятии: учебное пособие. - Караганда, 2009 – 174 с.

87 Ержанов А.К., Айтанова Ә.Қ., Жұманова Г.Ш., Баянова М.С., Иматаева Ә.Е. Басқару есебі: оқу құралы. - Алматы: Экономика, 2009.- 304 б.

88 Алтынбеков М.А. Шағын және орта кәсіпорындарда басқару есебін ұйымдастыру ерекшеліктері// ҚазЭУ хабаршысы. – Алматы, 2009. – № 7(72). – С.268–275.

89 Тайгашинова К.Т. Басқару есебі: оқу құралы.- Алматы: Издательство LEM, 2011.- 332 б.

90 Исмаилова А.С., Байдақов А.Қ. Қаржылық және басқару талдауы: оқу құралы. – Астана, 2010. – 164 б.

91 Назарова В.Л. Шаруашылық жүргізуші субъектілердегі бухгалтерлік есеп.Оқулық.-Алматы,Экономика,2008

92 Назарова В.Л Басқару есебі: оқу құралы. -Алматы, 2008. – 286 Б.

93 Зверева Е.В. Проблемы развития управленческого учета в инновационно-ориентированных структурах // Вестник Самарского государственного университета путей сообщения. - 2011. - №3(13). – 46 -54 С.

94 Проскурина В.П., Бухгалтерлік есеп "басынан бастап" балансқа дейін: көмекші құрал / В.П. Проскурина; қазақ тіліне бірінші рет аударылған / аудар. М.К. Акишев.- Алматы: ЖШС "LEM баспасы", 2010.- 374 б.: табл.+CD.

95 Тайгашинова К.Т., Басқару есебі: оқу құралы / К.Т. Тайгашинова.- Алматы: Баспа "LEM", 2011.- 332 б.

96 Астафьев И.В., Управленческий учет. Второй уровень. С практическими заданиями / И.В. Астафьев.- Алматы: Издательство «LEM», 2011.- 514 с.: табл.

97 Астафьев И.В., Управленческий учет. Первый уровень. С практическими заданиями / И.В. Астафьев.- Алматы: Издательство «LEM», 2011.- 392 с.: табл.

98 Тайгашинова К.Т., Управленческий учет: Учебное пособие / К.Т. Тайгашинова.- Алматы: Издательство "LEM", 2010.- 350 с.

99 Проскурина В.П., Учет деятельности ИП и ТОО по НСФО № 1: практическое пособие / В.П. Проскурина.- Алматы: ТОО "Изд-во LEM", 2010.- 232 с.: табл.+CD

100 Ташенова, С.Д. Бухгалтерский учет и анализ внешнеэкономической деятельности: учебное пособие.- 2-е изд.- Алматы: Экономика, 2010.- 160 с.

101 Организация, учет и внутренний контроль на предприятиях общественного питания: Справочник / Под общ. ред. Э.О. Нурсейтова.- 2-е изд.- Алматы, 2009.- 264 с.

102 Нормы расходов горяче-смазочных материалов и расходов на содержание автотранспорта: утверждены постановлением Правительства Республики Казахстан от 11.08.2009 г. № 1210.- Алматы: Издательство "ЛЕМ", 2009.- 110 с.: табл.

103 Дүйсембаев, К.Ш. Қаржы есептілігін талдау: оқулық.- Алматы: Экономика, 2011.- 348 б.

104 Радостовец В.В., Габдуллин Т.Е., Шмидт О.И. Кәсіпорындағы бухгалтерлік есеп. – Алматы: Қазақстан-аудит орталығы, 2007. – 378 б.

105 Садиева А.С., Тлеуова Э.М., Финансовый учет I: Учебное пособие / А.С. Садиева.- Астана: КазУЭФ и МТ, 2010.- 293 с.

106 Антоненко И. Сравнение порядка определения первоначальной стоимости основных средств по НСФО // Бюллетень бухгалтера. – 2007, ноябрь. - №48(2). – 24-28 С.

107 Ташенова, С.Д. Бухгалтерский учет и анализ внешнеэкономической деятельности: учебное пособие.- 2-е изд.- Алматы: Экономика, 2010.- 160 с.

108 Управленческий и производственный учет: учебный комплекс для студентов вузов / Колин Друри; пер. с англ. [В.Н. Егорова]. - 6-е изд. - М.ЮНИТИ-ДАНА, 2007. - 1423 с.

109 Николаева О.С., Шишкова Т.В. Управленческий учет: учебное пособие. Изд. 3-е, испр. и дополн. – М.: Эдиториал УРСС, 2009. –165 С.

110 Садиева А.С. Управленческий учет: учебное пособие. Изд. 3-е, испр. и дополн. – Астана, 2009. –165 С.

111 Шахарова, А.Е. Учет и налогообложение в малом предпринимательстве: учебное пособие .- Астана: КазУЭФМТ, ИПП, 2011.- 123 с.

112 Шарипова, А.Қ. Салық есебі: оқу құралы.- Алматы: Экономика, 2009.- 334 б.

113 Карасаева А.А. Управленческий учет деятельности малых предприятий: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12 Саратов, 2005. - 215 с..

114 Национальная система бухгалтерского учета в Республике Казахстан: рекомендации по разработке Учетной и Налоговой политики для систем бухгалтерского учета формата МСФО или НСФО / сост.: В.И. Скала, Н.В. Скала, Е.Г. Петухова, Б.В. Скала.- Алматы: Издательство "ЛЕМ", 2009.- 116 с.

115 Организация, учет и внутренний контроль на предприятиях общественного питания: Справочник / составители: Э.О. Нурсеитов, Н.К. Алимжанова; под общ. ред. Э.О. Нурсеитова.- 2-е изд., перераб. и доп.- Алматы, 2010.- 264 с.

116 Шакина О.В. Проблемы формирования эффективной учетной политики потребительских обществ / О.В. Шакина // Вестник Казанского государственного аграрного университета. - 2010. - № 1. - е. 89-92.

117 Рассказова-Николаева С.А., Калинина Е.М. Учетная политика: в двух книгах. Кн. 1. Основы теории / под ред. С.А. Рассказовой-Николаевой. 14-е изд., перераб. и доп. М.: НОУ «ЦБА КонсультантПроф»: Изд-во «Омега-Л», 2011.-232 с.

118 Развития международных стандартов финансовой отчетности применительно к сфере малого бизнеса//Actual Problems of Economics. – Украина, Киев, 2013. – №3 (141). –С.227–232..

119 Упрощение порядка ведения бухгалтерского учета субъектами малого предпринимательства//Тезисы докладов IX Международной научно-практической конференции «Наука и образование – 2012/2013». – Чехия, Прага: Издательство «Education and Science», 27.07.2013 – 05.08.2013. –С. 5–9.

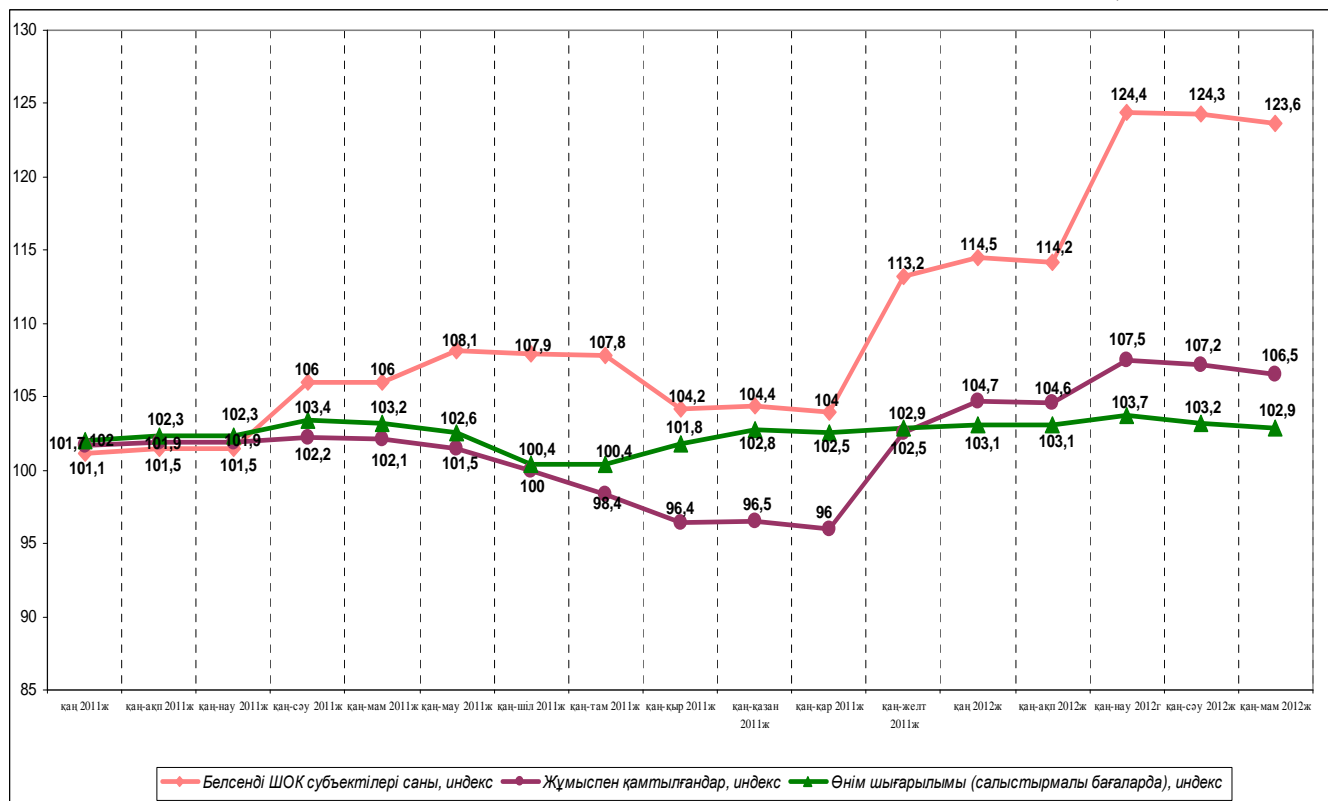
116 Сухарев И.Р. Международные стандарты для малого бизнеса / И.Р. Сухарев // Международный бухгалтерский учет. - 2009. - № 10. - с. 1419.

120 Мурзина Е.А. Реформирование бухгалтерского и налогового учета в малых предприятиях: дис. ... канд.экон.наук. - Йошкар-Ола, 2005. - 161 с.

ҚОСЫМША А

Кесте А 1 Шағын және орта кәсіпкерліктің (ШОК) дамуын сипаттайтын негізгі индикаторлардың ұлғаюы (азаюы)

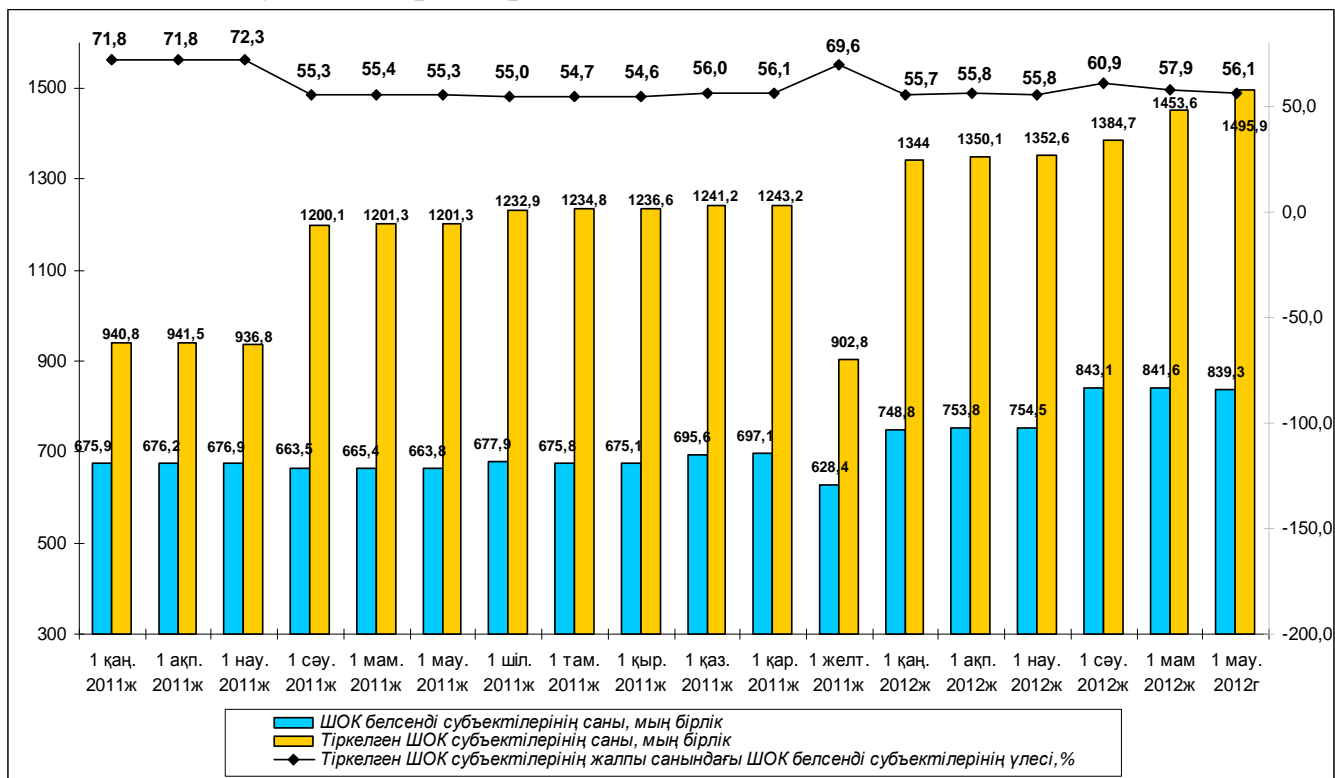
өткен жылғы тиісті кезеңге пайызбен



Ескерту - [13] мәлімет негізінде автормен құрастырылған

ҚОСЫМША Б

Кесте Б 1 – Тіркелген ШОК субъектілерінің жалпы санындағы ШОК белсенді субъектілерінің үлесі

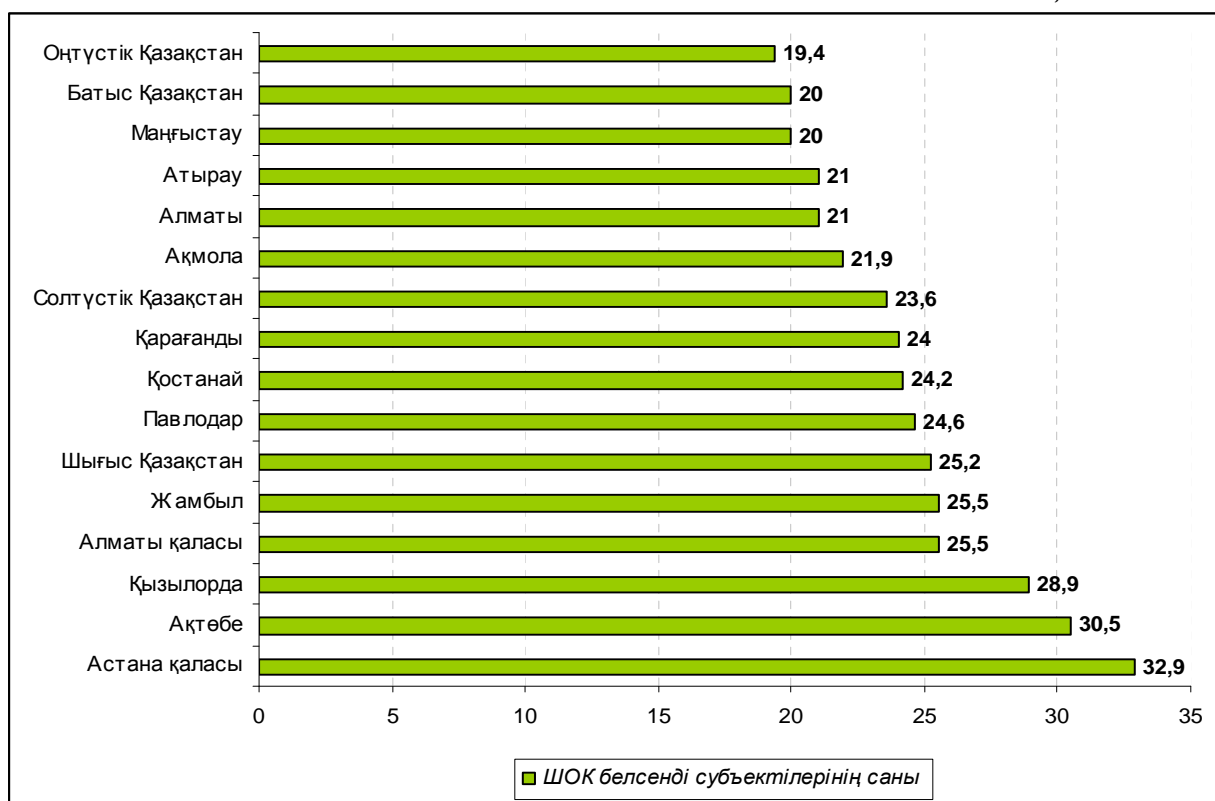


Ескерту - [13] мәлімет негізінде автормен құрастырылған

ҚОСЫМША В

Кесте В 1 – Шағын және орта кәсіпкерліктің (ШОК) дамуын сипаттайтын негізгі индикаторлардың ұлғаюы (төмендеуі) (облыстар бөлінісінде)

өткен жылғы тиісті кезеңге пайызбен

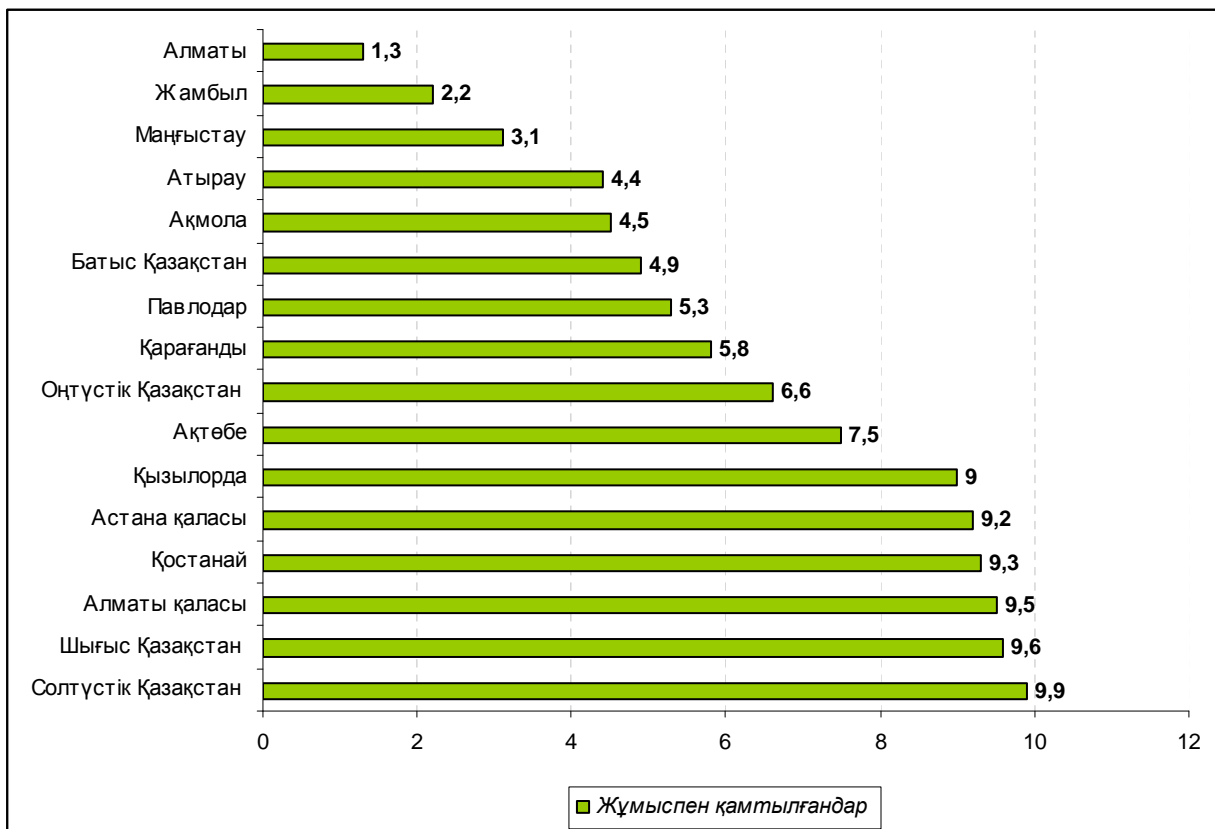


Ескерту - [13] мәлімет негізінде автормен құрастырылған

ҚОСЫМША Г

Кесте Г 1 – Шағын және орта кәсіпкерліктің (ШОК) дамуын сипаттайтын негізгі индикаторлардың ұлғаюы (төмендеуі) (облыстар бөлінісінде)

өткен жылғы тиісті кезеңге пайызбен

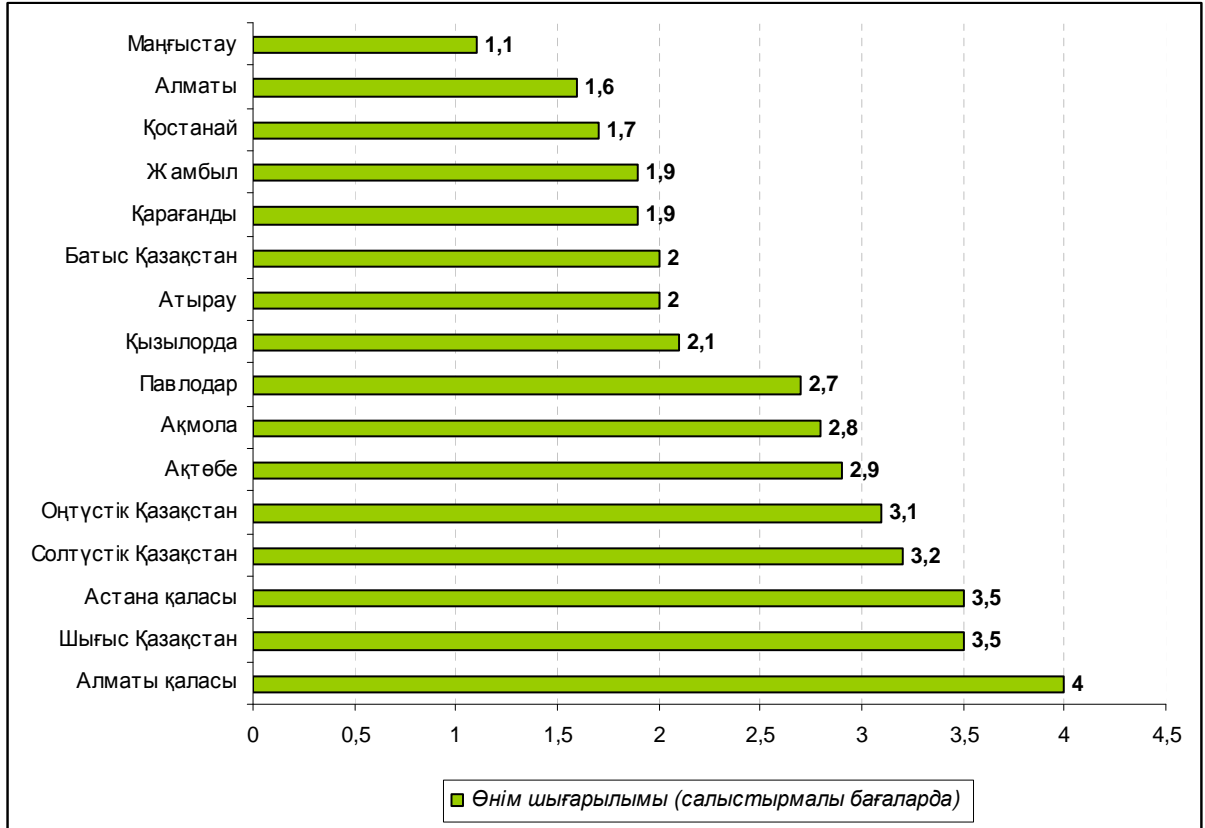


Ескерту - [13] мәлімет негізінде автормен құрастырылған

ҚОСЫМША Д

Кесте Д 1 – Шағын және орта кәсіпкерліктің (ШОК) дамуын сипаттайтын негізгі индикаторлардың ұлғаюы (төмендеуі) (облыстар бөлінісінде)

өткен жылғы тиісті кезеңге пайызбен

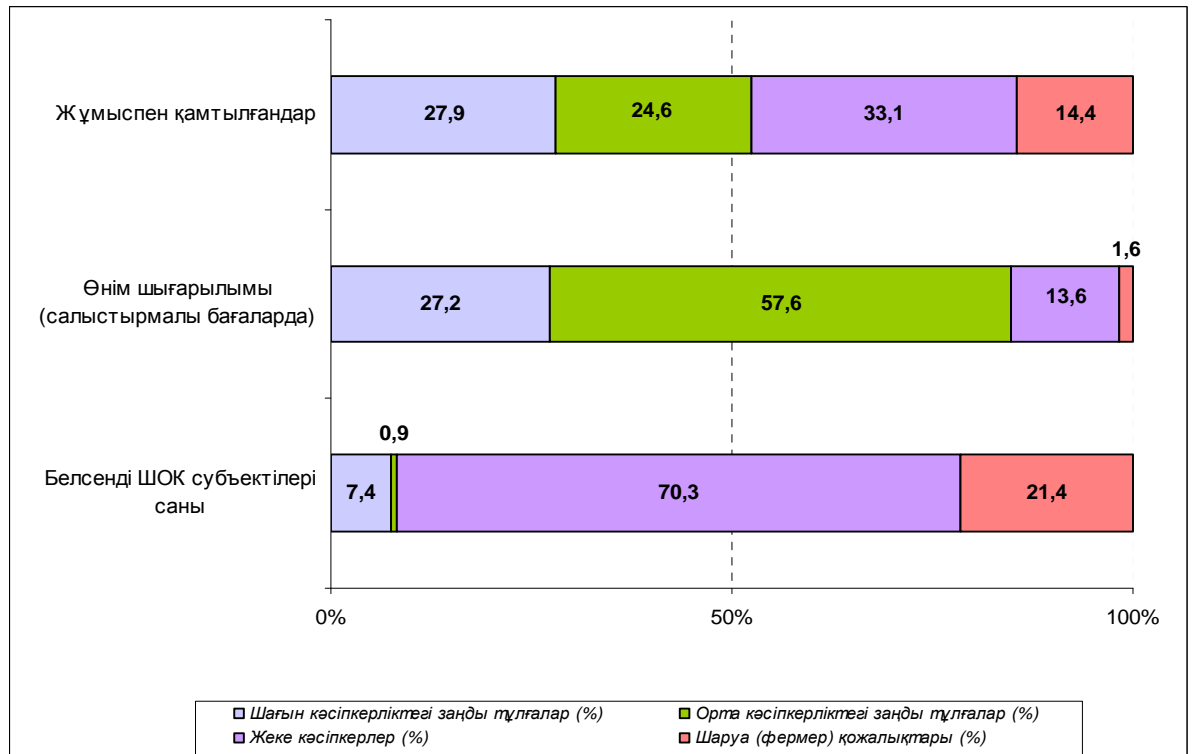


Ескерту - [13] мәлімет негізінде автормен құрастырылған

ҚОСЫМША Е

Кесте Е 1 – 2012 жылғы 1 маусымдағы ШОБ қызметіндегі құрылым көрсеткіштері

пайызбен



Ескерту - [13] мәлімет негізінде автормен құрастырылған

ҚОСЫМША Ж

Кесте Ж 1 - Экономикалық субъектілерінің шағын кәсіпорынға жатқызу шарттары

Классификациялық белгісі	Мазмұны
Қызметтің мақсаты бойынша	қызметтерінің негізгі мақсаты пайда тарту болып табылатын коммерциялық ұйымдарды шағын кәсіпорындар ретінде тануға болады.
Тіркеу бойынша	Жеке кәсіпкерледі немесе заңды тұлғаларды бірыңғай мемлекеттік тіркеуге енгізілетін, сәкесінше талаптарға жауап беретін экономикалық субъектілерді шағын кәсіпорын ретінде тануға болады.
Жұмысшылардың орташа саны бойынша	Экономикалық субъектілердің әрбір категориясы үшін жұмысшылардың орташа саны ағымдағы күнтізбелік жылда келесі шекті деңгейден аспауы қажет: - 100 адамға дейін - шағын кәсіпорындар үшін, Шағын кәсіпорындардың арасында жеке кәсіпкерлер де бөлінеді – 15 адамға дейін
Тауарларды (қызметті, жұмысты) өткізу бойынша	Ағымдағы күнтізбелік жылға тауарларды (қызметті, жұмысты) өткізуден түскен түсім шағын және орта кәсіпкерлік субъектілердің әрбір категориясы үшін ҚР ҚМ бектілген шамадан аспауы тиіс
Активтердің баланстық құны бойынша	Ағымдағы күнтізбелік жылға негізгі құралдардың және материалдық емес активтердің құалдық құны шағын және орта кәсіпкерлік субъектілердің әрбір категориясы үшін ҚР ҚМ бектілген шамадан аспауы тиіс

Ескерту - [10] мәлімет негізінде автормен құрастырылған

ҚОСЫМША 3

Кесте 3 1 - Шағын кәсіпорында есеп саясатын құру барысында кәсіби бухгалтерлік пайымдаманы қолдану

Себеп	Фактор			Шағын кәсіпорынның есеп саясатының элементтері
Бір жіктелімдік белгіден бір ғана нұсқаманы таңдауға болатын, жеке объектілер есебін тәртіпке келтіретін қолда бар нормативті – құқықтық әдістерінің вариациялық қатары	Реттемелеуші вариация	Шектелген	Қарапайым	
Бірнеше жіктелімдік белгіден бір ғана нұсқаманы таңдауға болатын, жеке объектілер есебін тәртіпке келтіретін қолда бар нормативті – құқықтық әдістерінің вариациялық қатары			Күрделі	
Тек біреуін міндетті таңдау шартынсыз жеке объектілер есебін тәртіпке келтіретін қолда бар нормативті – құқықтық әдістерінің вариациялық қатары			Жиынтық	
Жеке объектілер есебін нормативті – құқықтық әдісінде анықтылықтың жоқ болу жағдайында қолда бар вариациялық қатар		Анықталмаған		
Бухгалтерлік есепті жүргізудің нұсқалық тәсілдері заңнамаларға қарама қайшылықта болады		Қарама қайшылық		
Жеке объектілерге бухгалтерлік есепті жүргізуге нормативті – құқықтық тәсілдерінің жоқ болуы		Нормативті – құқықтық реттелмейтін		
Жеке объектілер бойынша қолда бар бухгалтерлік есептің нормативтік құқықтық тәсілдері, шағын кәсіпорындардың қаржылық шаруашылық қызметтерінің жағдайы мен нәтижелерін нақтылы көрсетуге мүмкіндік бермейді	Сәйкес емес реттемелеушілік			

Ескерту - [27] мәлімет негізінде автормен құрастырылған

ҚОСЫМША И

Кесте И 1 - Есептік ақпараттарды пайдаланушылардың дәстүрлі жіктелуі

Есептік ақпараттарды пайдаланушылар			
Ішкі	Сыртқы		
	Тікелей қаржылық қызығушылықпен	Жанама қаржылық қызығушылықпен	Қаржылық қызығушылығы жоқтар
Меншік иелері • Басқару аппараты Құрылымдық бөлімшелер (қызметкер)	<ul style="list-style-type: none"> • Инвесторлар • Контрагенттер 	<ul style="list-style-type: none"> • Салықтық ұйымдар • Қор нарығының кәсіби қатысушылары • Экономиканы басқару бойынша ұйымдар • Қоғам 	<ul style="list-style-type: none"> • Статистика ұйымдары • Арбитраж • Аудиторлық ұйымдар

Ескерту - [26] мәлімет негізінде автормен құрастырылған

ҚОСЫМША К

Кесте К 1 - Шағын кәсіпорынды зерттеу сауалнамасы

Экономикалық қызметтер түрлері	Шағын кәсіпорындар							
	Заңды тұлғалар				Жеке кәсіпкерлер			
	Бухгалтерлік есеп жүргізіледі			Бухгалтерлік есеп жүргізілмейді	Бухгалтерлік есеп жүргізіледі			Бухгалтерлік есеп жүргізілмейді
	Барлығы	Есеп саясаты ұсынылды	Есеп саясаты ұсынылмады		барлығы	Есеп саясаты ұсынылды	Есеп саясаты ұсынылмады	
көтерме және бөлшек сауда, жеке пайдаланудағы көлік құралдарын, күнделікті қолданылатын бұйымдарды және заттарды жөндеу								
жылжымайтын мүлікпен операция, қызмет көрсету және жалдық қызметтер								
құрылыс								
өңдейтін өндірістік кәсіпорын								

ҚОСЫМША Л

Кесте Л 1 - Шағын кәсіпорынның таңдалған жиынтығын зерттеудің нәтижесі

Экономикалық қызметтер түрлері	Шағын кәсіпорындар								Шағын кәсіпорындардың жиыны
	Заңды тұлғалар				Жеке кәсіпкерлер				
	Бухгалтерский учет ведется			Бухгалтерлік есеп жүргізілмейді	Бухгалтерский учет ведется			Бухгалтерлік есеп жүргізілмейді	
	Барлығы	Есеп саясаты ұсынылды	Есеп саясаты ұсынылмады		барлығы	Есеп саясаты ұсынылды	Есеп саясаты ұсынылмады		
көтерме және бөлшек сауда, жеке пайдаланудағы көлік құралдарын, күнделікті қолданылатын бұйымдарды және заттарды жөндеу	19	17	2	7	11		11	16	53
жылжымайтын мүлікпен операция, қызмет көрсету және жалдық қызметтер	18	14	4	6	4		4	8	36
құрылыс	14	12	2	3	6		6	3	26
өңдейтін өндірістік кәсіпорын	12	9	3	2	7		7	4	25
Жиыны	63	52	11	18	28		28	31	140

Ескерту - [13] мәлімет негізінде автормен құрастырылған

ҚОСЫМША М

Кесте М 1 - Әртүрлі қызмет саласындағы шағын кәсіпорындарға арналған есеп саясатын құру бойынша ұсыныс

Есеп саясатының бөлімдері	Есеп саясатының элементтері	Бухгалтерлік есепті жүргізу тәсілдері			
		Сауда	Қызмет	Құрылыс	Өндіріс
Техникалық	Толық көлемде бухгалтерлік есеп элементтерін ашады				
	Бухгалтерлік есептің типтік шоттар жоспары	+	+	+	+
	Бухгалтерлік есепті жүргізу үлгілері	+	+	+	+
	Қаржылық есептілік	+	+	+	+
	Есептік ақпаратты өндеу технологиясы	+	+	+	+
	Есеп саясатындағы қосымшалардың сұрақтарына сәйкес тіреклген түрінде ішік ұйымдастырушылық басқарушылық құжаттарына жіберіледі				
	Алғашқы есепті ұйымдастыру	+	+	+	+
	Салық есебін тіркеу жүйесі	+	+	+	+
	Түгендеу жүргізу тәртібі	+	+	+	+
	Есеп саясатының әдістемелік қаржылық бөлімі	Қаржылық есептіліктің элементтері бойынша бухгалтерлік есепті жүргізу тәсілдері туралы ақпаратты сақтайды			
Актив (мүлік)					
Материалдық емес активтер					
<i>Материалдық емес активтер бойынша амортизацияны есептеу</i>					
Сызықтық тәсіл		+	+	+	+
Құрал жабдықтарды орналастыру есебі					
<i>Құрал жабдықтарды орналастыруға сатып алу және дайындау процесін көрсету</i>					

	Есеп саясатының элементтері	Бухгалтерлік есепті жүргізу тәсілдері			
		Сауда	Қызмет	Құрылыс	Өндіріс
Есеп саясатының әдістемелік қаржылық бөлімі	Негізгі құралдар есебі				
	<i>Негізгі құралдар бойынша амортизацияны есептеу</i>				
	Сызықтық тәсіл	+	+	+	+
	<i>Негізгі құралдарды тиімді пайдалану мерзімі</i>				
	ҚР ҚМ 2007 жылғы 28 ақпандағы №234 бұйрығы негізіндегі «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік» туралы заңына сәйкес анықталады.	+	+	+	+
	<i>Негізгі құралдарды түгендеу есебі</i>				
	Есеп түгендеу кітабінде жүзеге асырылады	+	+	+	+
	<i>Жалға алынған негізгі құралдардың есебі</i>				
	Жалға берушінің инвентарлық номер бойынша	+	+	+	+
	Дайын өнім есебі				
	<i>Өнімді шығару есебі (жұмыс, қызмет)</i>				
	«Дайын өнім» шоты бойынша	X	X	X	+
	<i>Дайын өнімді бағалау(жұмыс, қызмет)</i>				
Нақтылы өндірістік құны бойынша бағалау	X	X	X	+	
Материалдар есебі					
<i>Материалдарды сатып алу және дайындау процесін көрсету</i>					

	Есеп саясатының элементтері	Бухгалтерлік есепті жүргізу тәсілдері			
		Сауда	Қызмет	Құрылыс	Өндіріс
Есеп саясатының әдістемелік қаржылық бөлімі	<i>ТМҚ есепке алу</i>				
	Материалдардың нақтылы құнымен ТМҚ тікелей есепке алынады	+	+	+	+
	<i>Оларды өндіріске босатқанда өндірістік материалдық құндылықтарды бағалау</i>				
	Орташа құны бойынша	+	+	+	+
	Тауарлар есебі				
	<i>Тауарлардың кіріс етілу процесін көрсету</i>				
	№1330 «Тауарлар» шотын қолданбай	+	X	X	X
	<i>Сатып алынған тауарларды бағалау (Көтерме сауда ұйымдары үшін)</i>				
	Сатып алу құны бойынша	+	X	X	X
	<i>Қоймаға дейін тауарларды жеткізу және дайындау бойынша шығындар есебі (сауда ұйымдары үшін)</i>				
	№ 7110 «Өткізу шығындары» шотын Оолдану	+	X	X	X
	Сату шығындары есебі				
	<i>Сату шығындарын есептен шығару нұсқалары</i>				
	Тауарлар қалдығына таратумен (өнімдер)	+	X	X	+
	Арнайы жұмыс киімдер есебі				
<i>Өндіріске босату барысында арнайы жұмыс киімдерін есептен шығару, егер арнайы жұмыс киімдерін тиімді пайдалану мерзімі 12 айдан аспаса.</i>					
Өндіріске беру кезінде бірдей уақытта	+	+	+	+	

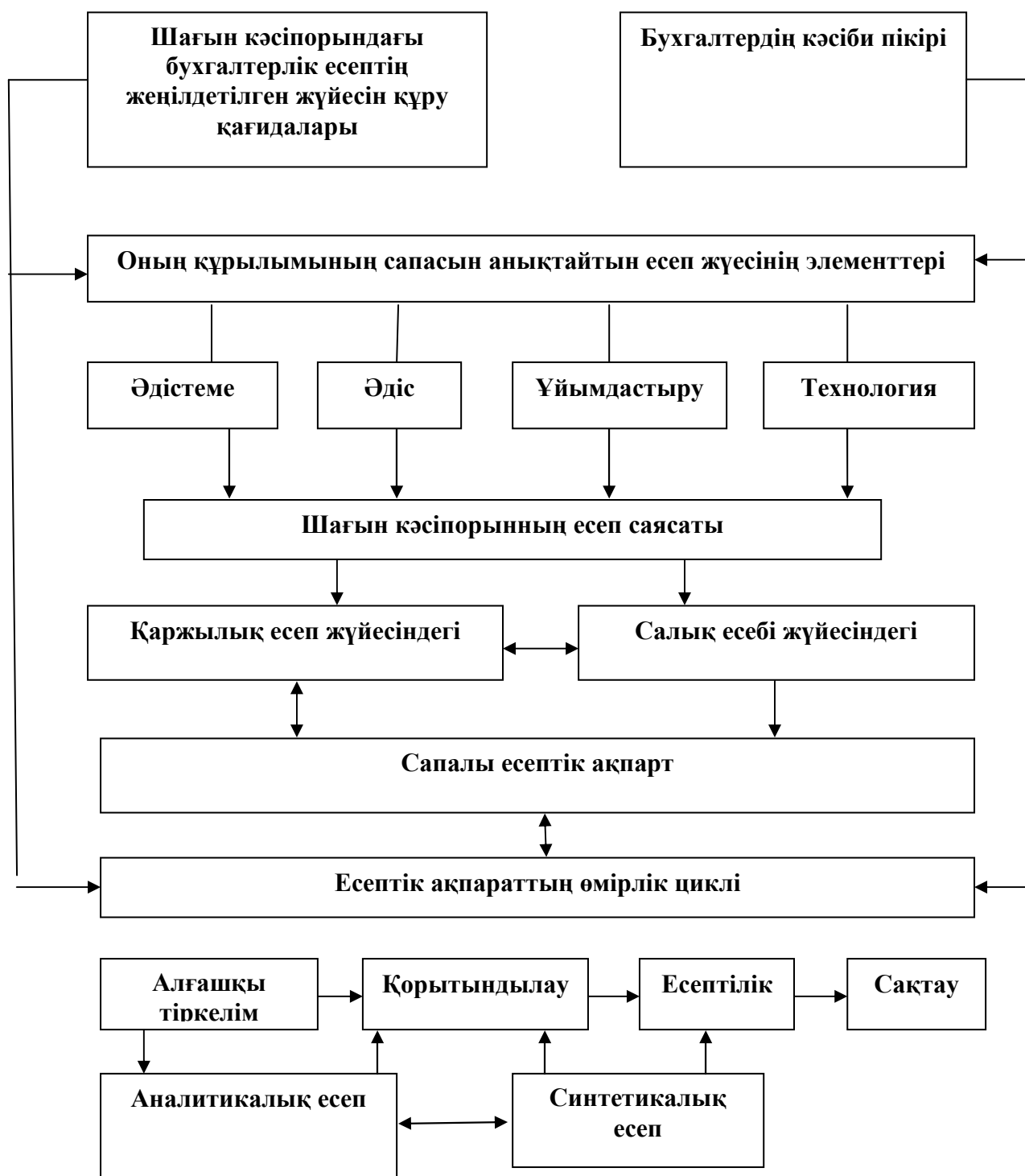
	Есеп саясатының элементтері	Бухгалтерлік есепті жүргізу тәсілдері			
		Сауда	Қызмет	Құрылыс	Өндіріс
Есеп саясатының әдістемелік қаржылық бөлімі	<i>Арнайы жабдықтардың жіктелімі</i>				
	Негізгі құралдар құрамында есептелінеді	X	X		+
	Айналым құралдарының құрамында есептелінеді	X	X	+	
	Ыдыстар есебі				
	<i>Көп айналымды ыдыстар есебі</i>				
	Нақтылы құны бойынша	+	X	X	X
	Өндірістік шығындар есебі				
	<i>Жалпы өндірістік және жалпы шаруашылық шығындарды объектілер арасында бөлу тәсілі</i>				
	Тікелей шығындар сомасы	X	+	+	+
	Жалпы шаруашылық шығындарды есептен шығару нұсқалары				
	№7110 «Өнімді өткізуден шығындар» шотына жатқызу	X	+		+
	№8110 «негізгі құралдар», №8310 «көмекшіөндіріс», шоттарына жатқызу	X		+	
<i>Коммерциялық шығындарды тану тәсілдері</i>					
Коммерциялық шығындар есеп беру жылында өнімдерді, қызметті, жұмысты өткізудің өзіндік құнымен танылаы	X	+	X	+	

	Есеп саясатының элементтері	Бухгалтерлік есепті жүргізу тәсілдері			
		Сауда	Қызмет	Құрылыс	Өндіріс
Есеп саясатының әдістемелік қаржылық бөлімі	<i>Аяқталмаған өндірісті бағалау</i>				
	Шығындардың тікелей баптары бойынша	X	X		+
	Нақтылы өндірістік қіндік құны бойынша	X	X	+	
	Табыстар				
	Табыстар есебі				
	<i>Шағын кәсіпорындардың табысын тану</i>				
	Уақытша анықталған нақтылы шаруашылық кезенді жорамалдауға сәйкес	+	+	+	+
	Шығындар				
	Материалдық құндылықтардың құнын төмендетуден резервті құру есебі				
	Материалдық құндылықтардың құнын төмендетуден резервті құру тәртібі				
	Резерв өндірістік құндылықтармен байланысты жеке топтар бойынша құрылады	+	+	+	+
	Шығындар есебі				
	<i>Шағын кәсіпорындардың шығынын тану</i>				
	Уақытша анықталған нақтылы шаруашылық кезенді жорамалдауға сәйкес	+	+	+	+

	Есеп саясатының элементтері	Бухгалтерлік есепті жүргізу тәсілдері			
		Сауда	Қызмет	Құрылыс	Өндіріс
Есеп саясатының әдістемелік салықтық бөлімі	Салықтық базаны есептеу мақсатында активтер мен міндеттемелерді жіктеу	+	+	+	+
	Салықтық базаны құру мақсатында активтер мен міндеттемелерді бағалау	+	+	+	+
	Табыстарды, шығындарды, активтерді, міндеттемелерді тану кезеңі	+	+	+	+
	Салықтық базаны құру кезеңі	+	+	+	+

Ескерту - [56] мәлімет негізінде автормен құрастырылған

ҚОСЫМША Н



Сурет С 1 – Шағын кәсіпорындағы бухгалтерлік есептің жеңілдетілген жүйесінің элементтерінің құрылымдық байланысы

Ескерту - [115] мәлімет негізінде автормен құрастырылған