

**Қазақстан Республикасының Білім және ғылым министрлігі
Министерство образования и науки Республики Казахстан**

**Қазақ экономика, қаржы және халықаралық сауда университеті
Казахский университет экономики, финансов и международной торговли**

**ҚАЗАҚСТАННЫҢ ҚАЗІРГІ ЭКОНОМИКАСЫ:
ЖАҒДАЙЫ ЖӘНЕ ДАМУ БОЛАШАҒЫ**

*Экономистер күніне арналған жас ғалымдардың
VII ғылыми-тәжірибелік конференциясы*



**СОВРЕМЕННАЯ ЭКОНОМИКА КАЗАХСТАНА:
СОСТОЯНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ**

*VII научно-практическая конференция молодых ученых,
посвященная Дню экономиста*

Выпуск 2

Астана - 2016

ӘОЖ 338 (574) (063)

КБЖ 65.9 (5Қаз)

Қ18

Қ 18 Қазақстанның қазіргі экономикасы: жағдайы және даму болашағы // Экономистер күніне арналған жас ғалымдардың VII ғылыми-тәжірибелік конференциясы. – Астана: ҚазЭҚХСУ БПО, 2016. – 302 б.

С 18 Современная экономика Казахстана: состояние и перспективы развития // VII научно-практическая конференция молодых ученых, посвященная Дню экономиста. – Астана: ИПЦ КазУЭФМТ, 2016. – 302 с.

ISBN 978-601-7528-35-5

УДК 338 (574) (063)

ББК 65.9 (5Қаз)

Ответственные за выпуск:

А.А. Мусина, д.э.н., проректор по научной работе

Д.К. Аксеитова, ведущий специалист отдела науки

Экономистер күніне арналған конференция материалдарында ҚР Президенті Н.Ә. Назарбаевтың «Нұрлы жол – болашаққа бастар жол» атты Қазақстан халқына Жолдауы мен «Қазақстан-2050» стратегиясы: қалыптасқан мемлекеттің жаңа саяси бағыты» атты Жолдауында көрсетілген басым бағыттар бойынша міндеттерді айқындау мәселелері, сонымен қатар республиканың инфрақұрылымдық дамуының жоспарларын іске асыруды қамтамасыз ету аясында экономика дамуының өзекті мәселелері қарастырылған. Магистранттардың мақалалары елдің экономикасын дамыту, менеджмент, бухгалтерлік есеп және аудит, қаржы, банктер, сонымен қатар ақпараттық технологиялар мен әлеуметтік даму бағыттары бойынша экономика ғылымының өзекті мәселелеріне арналған.

Жинаққа енген материалдарды жас ғалымдар, докторанттар, магистранттар және студенттер өздерінің ғылыми-зерттеу жұмыстарында пайдалана алады.

В материалах конференции, посвященной Дню экономиста, рассматриваются актуальные проблемы развития экономики в рамках решения задач по приоритетным направлениям, обозначенным в Послании Президента РК Н.А. Назарбаева народу Казахстана «Нұрлы жол – путь в будущее» и «Стратегия «Казахстан-2050»: новый политический курс состоявшегося государства», а также по обеспечению реализации планов инфраструктурного развития республики. Публикации магистрантов посвящены актуальным вопросам экономической науки в направлениях экономического развития страны, менеджмента, бухгалтерского учета и аудита, финансов, денег, кредита, банков, а также информационных технологий и социального развития.

Материалы, вошедшие в сборник, могут быть использованы в научно-исследовательской работе студентов, магистрантов, докторантов и молодых ученых.

ISBN 978-601-7528-35-5

© Қазақ экономика, қаржы және
халықаралық сауда университеті, 2016

**ҚАЗІРГІ ЭКОНОМИКАЛЫҚ ЖАҒДАЙДА ЕСЕПТІ,
АУДИТТІ ЖӘНЕ ТАЛДАУДЫ ЖЕТІЛДІРУ
СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА, АУДИТА И АНАЛИЗА
В СОВРЕМЕННЫХ ЭКОНОМИЧЕСКИХ УСЛОВИЯХ**

ӘОЖ 346.26:336.54(330.8+330.101)

Н.А. Абылай, магистрант

*Ғылыми жетекшісі: Б.С. Утибаев, э.ғ.к., профессор
ҚазЭҚХСУ*

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ЖӘНЕ ТҮСІНДІРМЕ ЖАЗБА

Бухгалтерлік есеп пен аудит жүйесін жетілдіру-экономиканың өсуі мен дамуына қажетті маңызды шарттардың бірі. Оған негізгі себеп – ол есеп және аудит жүйелерінің тұжырымдамаларындағы қорытынды көрсеткіштердің атқаратын ролі мен мәні. Сол мәліметтерді пайдалана отырып, әр кәсіпорындардың басшылары болашақ мерзімге арналған даму жөніндегі негізгі бағыттарды қалыптастырады. Сонымен қатар аталмыш кәсіп ел нарығы мен қоғамды тұтастай дәйекті және сенімді қаржылық ақпаратпен қамтамасыз етеді.

Қаржылық есептіліктің концепциясын жүзеге асыру Қазақстан ұйымдарына халықаралық нарық мүмкіндігін толық шамада кеңінен пайдалануға мүмкіндік береді, осылайша ол өзінің бәсекеге қабілеттілігін артады. Осы орайда, қаржылық есептіліктің бухгалтерлік есепте маңызды негізгі буынын құрайтыны белгілі.

Қаржылық есептіліктің стандарттары және қаржылық есеп беруді дайындау ережелері бүкіл әлемдегі қаржылық есеп берулерде қолданылатын бухгалтерлік есеп принциптерін бірегейлендіруге негізделеді. Ал оларды дайындап, қабылдаған Қаржылық есеп берудің халықаралық стандарттары комитеті (ҚЕХСК). Бұл ұйым 1973 ж. Австралия, Канада, Франция, Германия, Жапония, Мексика, Голландия, Ұлыбритания, Ирландия және АҚШ-тың кәсіби бухгалтерлері арасындағы келісім нәтижесінде құрылған.

Қаржылық есеп берудің Халықаралық стандарттары комитеті барлық жерде қабылданып ұстану үшін 41 ҚЕХС-ты жете зерттеп, жариялады және ұсынды. 1997 ж. бастап ҚР-да ҚЕХС негізінде жасалған бухгалтерлік есептің стандарттары қолданыста жүр, алайда заңнамаға сәйкес оларда толықтырулар мен өзгерістердің болып жатқанын ескеру қажет [1].

ҚЕХСК-нің басты мақсаты – егер мыналар анықталып, қол жеткізілсе, қаржылық есеп беруді ұсыну:

- міндеттер, оларды шешу үшін қаржылық ақпарат талап етіледі;
- ақпараттық жүйе құру принциптері;
- осы ақпараттың салалық сипаттамалары;
- қаржылық есеп беру элементтері.

Қаржылық есептіліктің тұжырымдамалық негізі мынадай аспектілерден тұрады:

1. Қаржылық есеп берудің мақсаттары – пайдаланушыларға қаржылық жағдайы, субъектінің қызмет нәтижелері мен қаржылық жағдайы және субъектінің қызмет нәтижелері мен қаржылық жағдайындағы өзгерістер жайлы ақпарат ұсыну. Дегенмен қаржылық есеп беру экономикалық шешім қабылдау үшін пайдаланушыға қажетті барлық ақпаратты өзіне енгізе алмайды, өйткені есеп негізінде өткен оқиғаларды бейнелейді.

Алайда, қаржылық есеп беру келесі көрсетілгендерге пайдалы ақпарат жинақтайды:

- несиелерді ұсыну жөніндегі инвестициялық шешімдерді қабылдауға;
- субъектінің алдағы ақшалай түсімін бағалауға;

– субъектінің ресурстары мен міндеттемелерін қарауындағы ресурстармен байланысты бағалауға;

– басшы органдардың жұмысын бағалауға.

Экономикалық шешімдерді қабылдау үшін пайдаланушы субъектінің ақшалай қаражаттарын генерациялайтын қабілеті, генерациялау мерзімі мен алынған қорытындыларға сенімділік туралы ақпаратты талап етеді. Ол үшін субъектінің қаржылық жағдайын, іс-әрекетін және өзгерістерін бейнелеп көрсететін мәліметтер пайдаланады [2].

Қаржылық жағдайда бақыланатын экономикалық ресурстар – қаржылық құрылымы, өтімділігі, төлем қабілеттілігі мен жұмыс істейтін орта өзгерістерін қабылдауға қабілеттілік. Мысалы, өтімділік, төлем қабілеттілігі – қаржылық міндеттемелерді осы кезеңде өтегеннен кейінгі жақын арадағы ақшалай қаражаттың бар болуы. Ал субъект қызметінің көрсеткіштері, оның тиімділігі, пайдалылығы туралы ақпарат экономикалық ресурстарда болатын ықтимал өзгерістерді бағалау үшін керек. Сондай-ақ ақшалай қаражаттың қозғалысы туралы ақпарат субъектінің ақшалай қаржыны алу қабілеттілігін бағалаған кезде пайдалы.

Жалпылай айтқанда, қаржылық есептер өзара байланысты, өйткені олар шаруашылық өмірдің бірдей фактілерін бейнелейді. Ал түсініктеме жазбада пайдаланушыларға қаржылық есеп баптары жөніндегі қосымша мәліметтер беріледі.

«Бухгалтерлік есеп пен қаржылық есеп беру туралы» Заңда бухгалтерлік есеп пен қаржылық есеп берудің негізгі мақсаттары белгіленген:

– субъектінің, сондай-ақ басқа да мүдделі тұлғаларды шаруашылық қызмет жайлы толық және сенімді ақпаратпен қамтамасыз ету;

– субъектінің шаруашылық іс-әрекетін жүзеге асыруда ҚР заңдарын сақтауын бақылау үшін мемлекеттік органдарды қажетті ақпаратпен қамтамасыз ету.

2. Бухгалтерлік және қаржылық есеп берудің негізгі принциптері.

Қойылған міндеттерді орындау үшін қаржылық есеп беру негізгі принциптерге және саналық сипаттамаларға сәйкес жасалады. Кезеңдік қаржылық есеп беру субъект жөніндегі бухгалтерлік ақпаратты топтастырудың негізгі құралы. ҚР-ғы бухгалтерлік есептің стандарттарына сай мынадай принциптер қабылданған:

• есептеулер. Табыс алынған, ал шығындар жұмсалған сәтінде есепке алынады, зияндар, операциялар мен оқиғалар бухгалтерлік есепте көрсетіледі және қатысты кезеңнің қаржылық есебіне кіреді. Осы принципі бойынша құрылған қаржылық есеп беру өткен операциялар мен басқадай оқиғалар туралы ақпаратпен қамтамасыз етеді, ол ақшалай қаражат алынған немесе төленген кезде емес, экономикалық шешім қабылдау кезінде пайдаланушылар үшін өте маңызды;

• үздіксіз қызмет. Субъект өзінің іс-қызметін белгісіз уақыт кезеңі бойы жалғастырады және оның жақын болашақта таратылатын ниеті жоқ немесе қажеті жоқ, немесе ол қызметінің ауқымын елеулі түрде қысқартпақ емес деп шамаланады [3].

Қаржылық есеп берудің элементтері – қаржылық есептерге кіруге тиісті баптар тобы. Қаржылық есеп берудің тұжырымдамасы жеті элементті (активтер, міндеттемелер, капитал, кірістері, шығыстар, пайда, шығындар) белгілейді. Олар ұсынылатын қаржылық есеп беруді пайдаланушыларға пайдалы ақпарат беретін бөлінбес қасиеттері. Қаржылық есеп беру мәміленің және басқа да оқиғаның нәтижесін сыныпқа топтастырып, экономикалық мазмұнына сәйкес көрсетіледі.

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.

Негізінде жоғарыда айтылған ережелер көбінесе белгілі. Ал біз солардың ішіндегі қаржылық есеп беруге жасалатын түсініктеме жазбаға тоқталғанды жөн көрдік.

Түсініктеме жазба – кәсіпорында жасалған негізгі аналитикалық құжат. Онда, бірінші кезекте, бизнес жоспарының барлық тауарлары бойынша негізгі себептермен қоса, орындалу жайына қысқаша баға беріледі және есептік кезеңде кәсіпорынның жұмысына оң және теріс әсер еткен жақтары да ашылады.

Сонымен бірге, түсініктеме жазба қаржылық есеп берудің бір бөлігі ретінде келесі негізгі мәселелерді ашуы дұрыс болар еді.

1. Есеп бөлігіне қатысты субъектінің есеп саясатында қаралған негізгі ережелері жөнінде:

- материалдық емес активтер мен негізгі құралдарды бағалаудың тәсілдері мен амортизациясын есептеу;

- субъектінің инвестициялық саясаты – қаржылық инвестицияның баланстық құнын анықтау және қайта бағаланған ұзақ мерзімді қаржылық инвестицияның есептен шыққанын, қайта бағалаудан алынған табысын шығару, инвестицияны сатқаннан алынатын табысқа шектеулер қою, қайта бағалаудың кезеңділігін сақтау;

- қорларды есепке алудың әдісі және оларды бағалау, сатып алынған тауарларды, аяқталмаған өндірісті және дайын өнімді бағалаудың әдісі;

- тапсырыс берушілермен, сатып алушылармен, дебиторлармен және еншілес, тәуелді, бірлесіп бақыланатын серіктестіктермен есеп айырысудың нысаны;

- міндеттеме – несиелік саясатын қалыптастыру, демалысқа шыққан еңбеккерлердің еңбекақысы;

- меншік капиталы – жарғылық және резервтік капиталын қалыптастыру;

- табыс және шығыс.

2. Түсініктеме жазба баланс бойынша ұзақ және ағымдағы активтерді, меншік капиталын, ұзақ және ағымдағы міндеттемелерді ашып көрсетуі тиіс:

- ұзақ мерзімді активтердің бөлігіне қатысты;

- ағымдағы активтердің бөлігіне қатысты;

- меншік капиталының бөлігіне қатысты;

- ұзақ мерзімді міндеттемелерге қатысты;

- қысқа мерзімді міндеттемелерге қатысты.

3. Қаржылық-шаруашылық қызметінің нәтижесі туралы есеп беру бойынша жазылған түсініктеме жазбада мыналар қамтылуы керек:

- кәсіпорынның барлық қызмет түрінен алынатын табыстың төмендеуіне әсер ететін факторлар, сатылған өнімнің өзіндік құнына әсер ететін факторлар;

- төтенше жағдайлардан алынатын табыстар мен шығыстар;

- есепті кезеңде орын алған және қаржылық шаруашылық қызметіне мәнді әсер ететін немесе етпейтін шаруашылық операцияларын баяндау керек.

4. Ақша қаражатының қозғалысы туралы есеп беру бойынша жазылған түсініктеме жазбада мыналар баяндалуы керек:

- операциялық қызметтен түсетін ақша қаражаттарының қозғалысын ашу үшін кәсіпорын қандай әдісті пайдаланады;

- түсетін ақша қаражаттары мен клиент атына төленетін ақша қаражаттары нетто негізінде ашыла ма, әсіресе кәсіпорынның өз ақша қаражаттарынан клиенттердің ақша қаражаттары асып кеткен жағдайда;

- ақша қаражатының қозғалысы бойынша шектеулер және т.б.

5. Түсініктеме жазбада кәсіпорынның қаржылық қызметі мен қаржылық жағдайына баға берілуі керек.

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 толыққанды базасы ретінде қаржылық есеп берудің пайдалануына өз септігін тигізеді [4].

Кәсіпорынның қаржылық жағдайын талдаудың әдісі қаржылық есеп беруге қажетті ақпараттың көлеміне және мақсатына тәуелді. Егер де талдаудың мақсаты шаруашылық жүргізуші субъектісі даму мүмкіндігі мен жағдайы туралы ақпараттардың көрнекті әрі жай ғана алу болса, онда талдаушы экспресс-талдаумен ғана шектеледі. Егер де талдаудың мақсаты шаруашылық жүргізуші

субъектісінің жағдайын толық түрінде талдау болса, онда қаржылық-шаруашылық қызметінің барлық талдау көрсеткіштері пайдаланылады.

Қорытындылай айтқанда, қаржылық есептіліктің негізгі 5 буынындағы түсіндірме жазбаның маңыздылығының рөлін байқай отырып, түсіндірме жазбаның айқындылығына, оның түсініктілігіне аса үлкен назар аудару қажеттігін дәлелдей келе және мемлекеттік органдарда жыл сайын жиналатын қаржылық есеп туралы ақпараттарды талдау нәтижесінде, түсіндірме жазбаның мазмұнына өзгерістер мен толықтырулар енгізудің қажеттілігін байқаймыз.

Әдебиеттер

1. Особенности финансовой отчетности в условиях инфляции // Қаржы-Қаражат. – 2008. – №2-3.
2. Әубәкіров Я.Ә., Байжұмаев Б.Б., Жақыпова Ф.Н., Табеев Т.П. Экономикалық теория негіздері: Оқу құралы. – Алматы: Қазақ университеті, 2009.
3. Қазақстан Республикасының «Қаржылық және бухгалтерлік есеп беру туралы» Заңы. 2008 ж., 28 ақпан.
4. Алимбетов Н. О бухгалтерском учете и финансовой отчетности // Бюллетень бухгалтера. – 2007. – №12.



ӘОЖ 336.741.236.2:657(005.334)

Т.А. Абылкаиров

*Ғылыми жетекшісі: М.А. Абдурахманов, э.ғ.к., профессор
ҚазЭҚХСУ*

АҚША ҚАРАЖАТТАРЫНЫҢ ҚОЗҒАЛЫСЫНЫҢ ЕСЕБІН ДАЙЫНДАУДАҒЫ НЕГІЗГІ МӘСЕЛЕЛЕР

Кәсіпорынның қаржылық жағдайын талдаудың кең таралған әдістемелері негізінен қаржылық есептіліктің екі нысанын – бухгалтерлік баланс пен пайда мен залалдар туралы есепті зерттеуге негізделген. Талдаушылар тарапынан осы уақытқа дейін қаржылық есептіліктің басқа нысандарын (ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есеп, капиталдағы өзгерістер туралы есеп) талдауға, олардың талдамалық мүмкіндіктеріне тиісті көңіл бөлінбей келеді.

Компанияның қаржы есептілігін пайдаланушыларды компанияның ақша қаражаттары мен ақша баламалары қалай қалыптасатыны және қандай бағыттарға жұмсалатыны қызықтырады. Мұндай ақпарат қаржылық есептіліктің 4-нысаны «Ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есепте» көрініс табады. Ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есеп (қаржы есептілігінің қалған нысандарымен бірге) пайдаланушыларға компанияның таза активтеріндегі өзгерістер, оның өтімділігі мен төлем қабілеттілігі, ақша қаражаттарының кірісі мен шығысының арақатынасын бағалауға мүмкіндік береді.

Шаруашылық қызметі барысындағы (тоқсан, жыл) ақша қаражаттарының қозғалысы ақшаның кірісімен, ақшаның шығысымен және ақша ағымының сальдосымен (таза ақша ағымы) сипатталады.

Ақша ағымы операциялық, инвестициялық және қаржылық қызмет түрлері бойынша есептелген ақша ағымдарынан құралады.

Халықаралық қаржы есептілігінің «Ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есеп» стандартына сәйкес (7 ҚЕХС):

– операциялық қызмет – компанияның кіріс келтіретін негізгі қызметі, инвестициялық және қаржы қызметінен айырмашылығы бар басқа қызмет;

– инвестициялық қызмет – ақша қаражаттарының баламаларына жатпайтын ұзақ мерзімді активтер мен басқа да инвестицияларды сатып алу және сату;

– қаржылық қызмет – компанияның меншік капиталы және заем қаражаттарының мөлшері

мен құрамындағы өзгерістерге әкеп соқтыратын қызмет [1].

Операциялық қызметтің негізгі нәтижесі өндіріске тартылған инвестицияға алынған пайда болып саналады. Сол себепті операциялық қызмет бойынша ақша ағымында өнімді өндіру мен өткізумен байланысты барлық табыстар мен шығындар, салықтар есепке алынады.

Инвестициялық қызмет бойынша ақша ағымының шығысына негізгі құралдарды сатып алуға, орнатуға, іске қосу мен жоюға, істен шыққан негізгі құралдарды ауыстыруға, модернизациялауға кеткен шығындар, сыртқы инфрақұрылым объектілерін қалыптастыруға кеткен шығындар жатады. Егер инвестициялық жоба кәсіпорындарды, пайдалы қазба орындарын не басқа да дайын объектілерді толықтай сатып алуды қамтыса, онда оларды сатып алу шығындары да ақша ағымының шығысына қосылады. Инвестициялық қызметтен ақша ағымының кірісін істен шыққан активтерді сатудан түскен табыстар құрайды.

Қаржылық қызмет бойынша ақша ағымының кірісіне меншікті (акционерлік) капиталдан салымдар, субсидиялар мен дотациялар, сырттан тартылған қаражат жатады. Тартылған несиелердің негізгі бөлігі мен өсімін қайтару, төленген дивидендтер ақша ағымының шығысына жатады.

Қазіргі уақытта өзінің қаржылық есептілігін ҚЕХС талаптарына сай дайындайтын көптеген компаниялар ақша қаражаттарының қозғалысының есебін дайындауда кедергілерге кездеседі. Оның басты себебі – ҚЕХС компанияларға ақша қаражаттарының қозғалысының есебін дайындауда ақпаратты ашу мен ұсынуда, есепті дайындау әдісін таңдауда салыстырмалы түрде еркіндік беруімен байланысты.

Ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есептің басқа есеп нысандарынан ерекшелігі басқа есеп нысандары есептеу қағидасына сәйкес жасалса, тек ақша қаражаттарының қозғалысы кассалық әдіспен жасалады: есепте ақша қаражаттарының тиісті шоттарына нақты келіп түскен (дебеті бойынша) және шығысталған (кредиті бойынша) сомалар ғана көрсетіледі. Тиісінше, ақшаның қалдығы келесі баланстық формуламен есептеледі:

$$АҚжб + ААк - ААш = АҚжс, \quad (1)$$

мұндағы АҚжб, АҚжс – ақша қаражаттарының жыл басындағы және жыл соңындағы қалдықтары;

ААк – ақша қаражаттарының кірісі;

ААш – ақша қаражаттарының шығысы.

7 ҚЕХС ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есепті дайындаудың екі баламалы әдісін ұсынады:

- тікелей (тура) әдіс;
- жанама әдіс.

Тікелей әдісте ақша қаражаттарының қозғалысы туралы барлық бухгалтерлік жазбалар тексеріледі және ақша қаражатымен болған операциялар экономикалық мағынасы және корреспонденттік шоттарға сәйкес тиісті қызметтерге (операциялық, инвестициялық не қаржылық) топтастырылады. Кезең басындағы ақша қаражаттарының қалдығы бухгалтерлік ақпаратқа сәйкес анықталады, кезең соңындағы қалдық бухгалтерлік есептің деректерімен салыстырылады.

Инвестициялық және қаржылық қызметтің ақша қозғалысы тек тікелей әдіспен дайындалады: есептің операциялық бөлігін тікелей де, жанама да әдістермен жасауға болады.

7 ҚЕХС компаниялардың ақша қаражаттарының қозғалысының ағындарын көрсету үшін тікелей әдісті қолдануға артықшылық береді. Бұл әдіспен дайындалған есеп ақша қаражаттарының абсолютті және салыстырмалы ауытқуын, өсу қарқынын, ақшаның кірісі мен шығысының құрылымын талдауға мүмкіндік береді, ол көрсеткіштерді түсіну мен компанияның қаржылық жағдайын талдау тұрғысынан ақпаратқа бай.

Қызмет түрлері бойынша таза ақша ағынын бағалаған кезде, келесілерге назар аудару керек:

– операциялық қызметтің таза ақша ағыны оң болғаны жағымды. Операциялық қызметтің оң ақша ағыны кәсіпорынның табысты қызметінің кепілі, оның меншікті қаражат есебінен дамуының көзі;

– инвестициялық қызметтің таза ақша ағыны теріс (шығыс кірісінен көп) болғаны жөн, ол ұзақ мерзімді активтерге инвестиция салынғанын, кәсіпорынның өсуін көрсетеді;

– қаржылық қызметтің таза ақша ағынына әртүрлі баға беруге болады: оң сальдо кәсіпорын қызметін қаржыландыруға несие капиталы тартылғанын көрсетсе (несие капиталын тартудың артықшылықтары мен кемшіліктері осыған дейін қарастырылған болатын), теріс сальдо несиенің өтелуін көрсетеді [2].

Тұрақты, дамып келе жатқан ұйымның негізгі (операциялық) қызметінің түсімдері мен шығысы басқа қызмет түрлерімен салыстырғанда елеулі көп болуы тиіс.

Операциялық қызмет бойынша ақша қаражаттарының қозғалысының есебі тікелей немесе жанама әдіспен дайындалуы мүмкін. Инвестициялық және қаржылық қызметке қатысты тек тікелей әдісті қолдану қарастырылған. Тікелей әдіс ақша қаражаттарының қозғалысының есебінің көрсеткіштерін түсіну мен компанияның қаржылық жағдайын талдау тұрғысынан ақпаратқа бай. Бірақ ақша қаражаттарының қозғалысының есебін тікелей әдіспен дайындау үшін ақша қаражаттарын неғұрлым бөлшектеп жіктеу қажет, бұл әдістің еңбек сыйымдылығы да жоғары. Бұл – әдіс қаржылық есептілікті автоматты түрде дайындау жоғары деңгейде қолайлы.

Бірақ жанама әдіспен дайындалған есептің көрнекілігі төмен, ақша қаражаттарының қозғалысын бақылау да қиын. Сол себепті ақша қозғалысын қатаң бақылап, жоспарлайтын ірі компаниялар ақша қаражаттарының қозғалысы туралы 2 есеп дайындайды: біріншісі – тікелей әдіспен, екіншісі – жанама әдіспен. Бұл жағдайда бір есептің мәліметтері екіншісінің мәліметтерімен салыстыру, тексеру үшін қолданылады. Мұндай бағыт компания менеджменті мен ақпаратты пайдаланушыларды шешім қабылдау үшін қажетті барлық ақпаратпен қамтамасыз етеді, бірақ еңбек шығындары да мол.

Ақша қаражаттарының қозғалысының есебі қай әдіспен жасалмасын, ол компанияға келіп түскен ақша қаражаттарының көздерін, олардың жұмсалуды мен пайдаланылу бағыттарын көрсетеді. Қаржылық есептіліктің бұл нысаны стратегиялық қаржылық талдау үшін де өте маңызды, себебі оның негізінде келесілерді анықтауға болады:

– қандай да бір уақыт аралығындағы (ай, тоқсан) ақша ағымының ырғақтылығына баға беру үшін ақша ағымының өтімділігінің коэффициенті есептеледі (кезең ішіндегі ақшаның кірісі/кезең ішіндегі ақшаның шығысы). Коэффициенттің мәні 1-ден жоғары болса, онда кәсіпорын өзінің міндеттемелерін оң ақша ағымы есебінен өтей алады деген сөз;

– ақша қаражаттарымен қамтамасыз етілу коэффициенті – кәсіпорын ақша қаражаттарының қосымша кіріссіз қанша уақыт бойы жұмыс істей алатынын сипаттайды (ақша қаражаттарының орта шамасы/операциялық қызметтен ақша шығысы);

– операциялық қызметтің ақша ағымының міндеттемелерді жабу деңгейінің коэффициенті (операциялық қызмет таза ақша ағымы/қаржылық қызметтен ақша шығысы). Коэффициенттің мәнінің жоғары болуы кәсіпорынның өз міндеттемелерін меншікті қаражат есебінен өтеу қабілетін көрсетеді;

– операциялық қызметтің таза ақша ағымының міндеттемелер сомасына қатынасының коэффициенті (Cash Flow to Total Debt Ratio). Бұл көрсеткіш компанияның өз міндеттемелерін операциялық қызметтің нәтижесі арқылы өтеу мүмкіншілігін сипаттайды. Бұл – көрсеткіш қаржылық тұрақтылықты сипаттаушы әдеттегі көрсеткіш қаржыландыру коэффициентінің тікелей бәсекелесі. 1966 ж. өзінде-ақ В.Бивер (W.H. Beaver) компаниялардың қаржылық тұрақсыздығын ақша ағымының жиынтық міндеттемелерге қатынасы нақты бейнелей алатынын байқаған [3].

ҚЕХС сәйкес ақша қаражаттарының қозғалысының есебінің қатаң белгіленген нұсқасы жоқ. 7 ҚЕХС есепті дайындаудың жалпы қағидаларын ұсынады. Біздің елімізде қаржылық есептіліктің барлық нысандарының жалпы нұсқасы ҚР Қаржы министрлігі тарапынан қатаң реттеледі [4].

Дегенмен, елімізде ұйымдарға ұсынылған есеп формаларын өзгертуге рұқсат етілгенімен, есептілікті салық органдарына тапсыру барысында туындауы мүмкін кедергілерге орай мұндай мүмкіндікті іс жүзінде ешбір кәсіпорын пайдаланбайды.

Ақша қаражаттарының қозғалысының есебін тікелей әдіспен дайындаудың айтылып өткен артықшылықтарымен қатар, кемшілігі мен негізі мәселесі – өңделуі тиісті ақпараттың шамадан

тыс көп болуы, бірақ ол есеп үрдісінің автоматтандырылуы жағдайында оңай шешіледі. Келесі кемшілігі – ақша қаражаттарының қозғалысының есебі жүргізілетін шоттардағы өзара есеп айырысулар бойынша айналымдарды есепке алмаумен (мысалы: касса мен банк), шоғырландырылған қаржылық есептілікті дайындау барысында топқа енетін компаниялар арасындағы ішкі айналысты шегеру қажеттілігімен байланысты.

Ақша қаражаттарының қозғалысының есебін жанама әдіспен дайындаудың басты артықшылығы – ол пайда мен зияндар туралы есептің әрбір көрсеткіші ақшамен қаншалықты қамтамасыз етілгенін талдауға мүмкіндік береді. Жанама әдістің көмегімен тек операциялық қызметтің ақша қозғалысы жасала алады. Инвестициялық және қаржылық қызмет түрлері бойынша ақша қаражаттарының қозғалысы тек тікелей әдіспен ғана дайындалады.

Бұл әдістің басты кемшілігі – есепті дайындау үшін қаржылық есептіліктің басқа нысандарының, атап айтқанда бухгалтерлік баланстың, пайда мен зияндар туралы есептің мәліметтерінің қажет болуы. Ал қалыптасқан тәжірибеде қаржылық есептілік нысандарының толық, тексерілген нұсқасы 1-тоқсанның соңына қарай (31 наурыз) дайын болатынын ескерсек, ақша қаражаттарының қозғалысының есебін жанама әдісті қолдана отырып жылдам дайындау мүмкін болмайды. Сонымен бірге есепті дайындау үшін ақшалай емес сипаттағы, айналыс капиталындағы өзгерістер туралы ақпарат жинақтау қажет. Мұндай ақпарат кәсіпорынның қаржылық есептілігінде көрініс таппайды, шоттар бойынша айналыс сомасы керек.

Осындай өзгешеліктерге байланысты тікелей және жанама әдістермен есептелген таза ақша ағымы келесідей себептерге байланысты өзара сәйкес келмеуі мүмкін:

- жанама әдісте есепті жылғы пайда операциялық қызметтің ағымы ретінде танылады. Бірақ есепті жылғы пайданың бір бөлігі инвестициялық қызметтен (активтерді сату, дивиденд) қалыптасуы мүмкін;

- жанама салықтардың әсері. Тікелей әдісте кірістер мен шығыстар құрамында жанама салықтар отыр, ал жанама әдісте олардың нетто шамасы алынады;

- дебиторлық және кредиторлық берешектердің әсері. Ақша қаражаттарының ағымын жанама әдіспен есептеу барысында кредиторлық және дебиторлық берешектер операциялық қызметке жатқызылады, бірақ олардың инвестициялық қызметке де қатысы болуы мүмкін;

- ақшалай емес есеп айырысулар. Тікелей әдісте ақшалай емес есеп айырысулар мүлдем ескерілмейді, ал жанама әдісте оларға бақылау жасалады.

Осылайша, ақша қаражаттарының қозғалысының есебін дайындау технологиясымен байланысты мәселелерді, оларды шешу жолдарын шартты түрде келесідей топтастыруға болады:

1. Есепті дайындау әдісімен байланысты мәселелер.

Ақша қаражаттары қозғалысының есебін дайындаудың тікелей әдісіне тән мәселелер жанама әдісті қолдану жолымен шешілуі мүмкін, дегенмен жанама әдісті қолданудың да өзіндік кемшіліктері жеткілікті, оны қолданудан жаңа мәселелер туындауы да мүмкін. Сол себепті ақша қаражаттарының қозғалысының есебін дайындаудың тиімдірек әдісі болып тікелей әдіс саналады, осы әдіске тән кемшіліктерді есепті автоматтандыру деңгейін жоғарылату мен ақша қаражаттары қозғалысының бірегей жіктеуішін дайындау мен тәжірибеге ендіру арқылы жүзеге асыруға болады.

2. ҚЕХС сәйкес дайындалатын ақша қаражаттарының қозғалысының есебінің икемділігімен байланысты туындайтын мәселелер.

Қазақстандық тәжірибеде аталған есептің нысаны (түрі, баптар) қатаң белгіленген, барлық компаниялар оны ұстануға тырысады. ҚЕХС сәйкес, керісінше, есептің құрылымы мен баптарын компанияның өзі анықтайды, бекітілген типтік нысан түрі жоқ. Сол себепті есепті дайындау мен ұсынуда оның мақсатын, шешім қабылдаушы тұлға (компания менеджменті, инвесторлар, серіктестер) үшін ақпараттың құндылығы мен пайдалылығын ескеру керек.

Әдебиеттер

1. 7 ХҚЕС «Ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есептер». www.Минфин.kz

2. Байдақов А.Қ. Кешенді экономикалық талдау: Оқу құралы. – Астана: С. Сейфуллин атындағы ҚАТУ, 2014.

3. Бивер В. Анализ финансовой отчетности (ағылшын тілінен аударма). – М.: Экономика, 2006. – 148 с.
4. Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 20.08.2010 №422 «Об утверждении перечня и форм годовой финансовой отчетности».



ӘОЖ 336.741.236.2:(005.936.3):005.332.2

Т.А. Абылкаиров

Ғылыми жетекшісі: М.А. Абдурахманов, э.ғ.к., профессор

ҚазЭҚХСУ

КӘСІПОРЫНДАҒЫ АҚША ҚАРАЖАТТАРЫНЫҢ ҚОЗҒАЛЫСЫН ОҢТАЙЛАНДЫРУ БАҒЫТТАРЫ

Ақша қаражаттары – кез келген кәсіпорынның өтімді активтерінің маңызды бөлігі. Қысқа мерзімді, жедел өтімді активтерді басқару – төлем қабілеттілікті қамтамасыз етудің маңызды құрамдас бөлігі. Сол себепті кәсіпорын басшылығы ақша қаражаттарын, оларға қажеттілікті оперативті және стратегиялық басқаруға ерекше назар аударуы тиіс. Ақша қаражаттарын басқарудың маңыздылығы қаржы нарығының дамуымен, оның күрделілігімен де байланысты. Қалыптасқан бәсекелестік орта кәсіпорында жаңа технологияларды ендіру қаражаттың жеткілікті болуын талап етеді. Ақша қаражаттары туралы ақпаратты дұрыс ашу, ақша қаражаттары мен олардың баламаларын дұрыс жіктеу компанияның төлем қабілеттілігін нақты бағалау үшін қажет. Атап айтқанда, ақша қаражаттарының қозғалысын талдаудың маңыздылығы келесілермен байланысты:

- ақша ағымы кәсіпорын қызметінің барлық аспектілерінің жүзеге асырылуын қамтамасыз етеді;
- оңтайлы ақша ағымы кәсіпорынның қаржылық тұрақтылығы мен төлем қабілеттілігін қамтамасыз етеді;
- ақша ағымын ұтымды үйлестіру кәсіпорын қызметінің ырғақтылығына әсер етеді;
- ақша ағымдарын ұтымды басқару арқылы кәсіпорын несие капиталына қажеттілікті кеміте алады;
- ақша ағымдарын оңтайландыру капитал айналымдылығын жеделдетеді;
- ақша ағымдарын оңтайландыру нәтижесінде босаған ақша қаражаттары өндірісті кеңейтуге, сауда айналымын өсіруге, нәтижесінде табыстың өсуіне ықпал етеді.

Осылайша, ақша қаражаттарын басқарудың дебиторлық берешек және қорларды басқару секілді маңызы өте зор. Ақша қаражатын басқарудың негізгі мәселесі – кәсіпорынның есепшоттарындағы минималды ақша деңгейін анықтап, оны бірқалыпта ұстап тұру. Себебі, бос ақша қаражаттары кіріс әкелмейді, ал олардың баламалары да аз кірісті. Басқаша айтқанда, бұл сома сақтандыру қоры секілді ақша ағымының бірқалыптылығын қамтамасыз ету үшін қажет [1].

Осы минималды деңгейдің көлемінің жиі-жиі өзгеруі кәсіпорындағы ақша ағынының бірқалыпты емес екенін көрсетеді, бұл жағдай ақша ағынының кірісі және шығысымен сипатталады. Ақшаның кірісі шығыстан көп болса, бос ақша көлемі ұлғаяды, керісінше жағдайда, яғни кірістен шығыс көп болса бұл ақша көлемі кеміп, кәсіпорында несиеге қажеттілік деңгейін ұлғайтады.

Ақша қаражаттарының қозғалысын талдау операциялық, инвестициялық және қаржылық қызметтердің мазмұнын ашу үшін керек, мұндай талдау заңды тұлғаның қаржылық жағдайын және оның өзгеруіне аталған қызмет түрлерінің ықпалын бағалауға мүмкіндік береді.

Қаржылық есептіліктің «Ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есептер» халықаралық стандартына сәйкес аталған қызмет түрлеріне келесідей анықтама беріледі:

- операциялық қызмет – компанияның кіріс келтіретін негізгі қызметі мен инвестициялық және қаржы қызметінен айырмашылығы бар басқа қызмет;

– инвестициялық қызмет – ақша қаражаттарының баламаларына жатпайтын ұзақ мерзімді активтер мен басқа да инвестицияларды сатып алу және сату;

– қаржы қызметі – компанияның меншік капиталы мен тартылған қаражаттарының мөлшері мен құрамындағы өзгерістерге әкеп соқтыратын қызмет [2].

Ақша қаражаттарының қозғалысының есебі кассалық әдіспен жасалып, ақша қаражаттарының барлық кірісі мен шығысы 3 қызмет түрі шегінде көрсетілуі тиіс. Қызмет түрлері бойынша таза ақша ағымын бағалаған кезде, келесілерге назар аудару керек:

– операциялық қызметтің таза ақша ағымы оң болуы керек. Операциялық қызметтің оң ақша ағымы кәсіпорынның табысты қызметінің кепілі, оның меншікті қаражат есебінен дамуының көзі. Тұрақты дамып келе жатқан ұйымның негізгі қызметінің түсімдері мен шығысы басқа қызмет түрлерімен салыстырғанда елеулі көп болуы тиіс;

– инвестициялық қызметтің таза ақша ағымы теріс (шығыс кірісінен көп) болуы керек, ол ұзақ мерзімді активтерге елеулі инвестиция салынғанын, кәсіпорынның өсуін көрсетеді;

– қаржылық қызметтің таза ақша ағымы оң болуы керек. Ол кәсіпорын өзінің қызметінің ұлғаюын тек бөлінбеген пайда есебінен ғана емес, сыртқы көздерден қаржыландырды деген сөз.

Операциялық және инвестициялық қызметтің нәтижесінде ғана қаржылық қызмет бойынша іс-әрекеттер туындайды. Операциялық және инвестициялық қызметтің таза ақша ағымы теріс болса, онда сырттан қаржы тарту қажеттігі туындайды; оң сальдо бос ақша қаражаттарын инвестициялауға мүмкіндік береді.

Ақша қаражатының тапшылығы секілді ақша ресурстарының көп болуы да кәсіпорынның қаржылық жағдайына теріс әсер етеді. Ақша шамадан тыс болған кезде, уақытша бос ақшаның құны азайып, инфляцияға әкеледі, ақшаның айналыс жылдамдығы азаяды. Дегенмен, ақша қаражаттарының кірісінің ырғақтылығы, оның бірқалыпты болуы не маусымдық сипатқа ие болуы кәсіпорын қызметінің аясымен байланысты.

Кәсіпорындардың ақша ағымдарын басқарудың әдістемелік тәсілдерін қарастыру және осындай басқарудың қажеттігін негіздеу арқылы, ең бастысы мұндай басқаруды ұйымдастыруға болатындығын анықтау нәтижесінде қаржы-ақша ағымдарын басқару мен қаржы-ақша қаражаттарын басқару әдістемесін сәйкестендіру қажет.

Тапшылығы жоқ ақша ағымдары қозғалысының бюджетін (АҚҚБ) құрастыру технологиясы 1-суретте келтірілген.

Суретте келтірілген ақша қаражаттары қозғалысы бюджетінің тапшылығын болдырмау технологиясы көмегімен кәсіпорынның қаржылық қызметі келесі бірқатар шарттарды шешеді:

– кәсіпорынның іскерлік белсенділігін арттыру мен қалыпты жұмысын қолдау үшін қажетті көлемдегі қаржылық ресурстармен қамтамасыз ету, сонымен қатар инвестициялық қызметті қаржыландыру;

– барлық ағымдық қаржылық міндеттемелердің орындалуы мен есеп айырысуын ұйымдастыру;

– ішкі қаржылық бақылау мен қаржылық ресурстардың құрылуы мен пайдалануын талдау;

– кәсіпорынның активтерін пайдалану тиімділігін арттыру, айналым құралдарының сақталуын қамтамасыз ету.

Осылайша, ақша ағымдарын басқару – бұл ақша ағымдарын басқарудың мақсатты параметрлері мен негізгі факторларына жалпы күшті шоғырландыру есебінен, ұйымды басқарудың барлық деңгейлеріндегі шешім қабылдауларды сапалық жақсартуға бағытталған интеграцияланған үрдіс.

Тиімді басқару шешімдерін қабылдау және жүзеге асыру бойынша ұсыныстар беру үшін кәсіпорындардың қаржы-ақша ағымдарын басқару саласындағы басқару шешімдерін қабылдауды ақпараттық қамтамасыз ету қажет болады. Ақша ағымдарын басқаруды ақпараттық қамтамасыз ету – белгілі бір уақыт кезеңіндегі коммерциялық ұйымдардың ақша ағымдары туралы жоспарлы, нормативті, болжамды, есептік және басқа да ақпараттарын жинауы, өңдеуі мен жеткізуі аталады және олар стратегиялық, тактикалық, оперативті басқару кезінде қолданылады.



1-сурет. Ақша қаражаттары қозғалысы бюджетінің тапшылығын болдырмау технологиясы

Сонымен қатар, ақша ағымдарын басқаруды есептік-ақпараттық қамтамасыз ету шаруашылық субъектілерінің қаржы-шаруашылық қызметінің үрдістеріндегі ақша ағымдарының бағыттары мен көлемін сипаттайтын әртүрлі есептеу түрлерінен алынған ақпараттарды (стратегиялық, қаржылық және басқару) қамтиды.

Кәсіпорынның пайдасы мен ақша ағымдарына әсер ететін тиімді тетіктерді (операциялық, қаржылық және біріккен) бөлу арқылы алынған ақпараттарды кәсіпорынның ақша ағымдарын оперативті және ағымдық, стратегиялық басқаруда пайдалануға мүмкіндік береді.

Кәсіпорындардағы ақша ағымдарын басқаруды қаржы-шаруашылық қызмет үрдісіндегі қаржы-ақша ағымдарын құру, бөлу және пайдалану бойынша ақпараттарды алу және айырбастаудың әдістері мен тәсілдері ретінде қарастыруға болады. Бұл үрдістер ақпараттардың ағымы мен күрделі ақпараттық байланыстардың жүйесін құрайды, олар әрдайым күрделеніп, ұлғаяды.

Интеграцияланған есепке алу жүйесіндегі ақша ағымдарын үлгілеу тұжырымдамасының негізін келесі негізгі қағидалар құрайды:

- пайдаланылатын ақпараттардың жеткіліктілігі ұстанымы;
- пайдаланылатын ақпараттардың инварианттылық ұстанымы;
- үлгілердің өз қалпын сақтау арқылы берілу ұстанымы;
- компьютерлік технологияда экономикалық-математикалық үлгілер кешенінің тиімді жүзеге асыру ұстанымы;
- үлгілер жүйесінің ақша ағымдарын бағалау мақсаттарына дәлдігі ұстанымы;
- пайдаланылатын ақпараттардың дұрыстығы мен сәйкестігі ұстанымы;
- қадағалаушы ұстанымы.

Келтірілген ұстанымдар жүйелік экономикалық-математикалық үлгілеудің және жүйелік талдаудың жалпы ұстанымдарынан туындап отыр. Ақша ағымдарын үлгілеу қағидаларының мазмұны 1– кестеде келтірілген.

1-кесте. Ақша ағымдарын үлгілеу ұстанымдары*

Ұстанымдар атауы	Мазмұны
Жеткіліктілік ұстанымы	Әрбір жеке үлгіге дәлдігі талап етілген үлгілеу нәтижесінен алынған белгілі ақпараттар ғана қолданылады. Белгілі ақпараттар деп келесілерді атап өтсе болады: нормативтік, анықтамалық, болжамды мәліметтер, стратегиялық есеп мәліметтері
Ақпараттардың инварианттылық ұстанымы	Үлгілеуде қолданылатын кіру ақпараты берілген зерттеу кезеңінде әлі белгісіз үлгілеу жүйесінің параметрлерінен тәуелсіз болуын талап етеді. Бұл ақша ағымдарын үлгілеу кезіндегі тұйық шеңбер құруды болдырмайды, яғни үлгілеу нәтижесінде алынған ақпараттар ғана осы үлгіде қолданылуы мүмкін
Үлгілердің өз қалпын сақтау арқылы берілу ұстанымы	Бұл ұстанымның негізгі мәні кейінгі үлгіде алдыңғы үлгідеде анықталған объектілердің қасиеті мен өзара байланыстары бұзылмай, сол күйінде берілуі қажет
Тиімді жүзеге асыру ұстанымы	Компьютерлендірудің қазіргі жағдайында берілген ұстаным компьютерлік технологияда экономикалық-математикалық үлгілер кешенінің тиімділігін қамтамасыз ететін ақша ағымдарының үлгісін дайындауды білдіреді
Үлгілер жүйесінің ақша ағымдарын бағалау мақсаттарына дәлдігі ұстанымы	Ақша ағымдарының жалпы үлгісі әртүрлі шарттарды шешуге бағытталған және әртүрлі мақсаттарды орындайтын бірқатар үлгілерден құралады. Қаржылық есеп беру ақпаратын пайдаланушылар кәсіпорынның ақша ағымдарының үлгісін өз қызметіне сәйкес пайдаланады. Бұл жағдайда бағалаудың нақты мақсаттары кәсіпорынның құнын бухгалтерлік бағалаудың негізін құрайды
Қадағалаушы үлгілеу ұстанымы	Ақша ағымдарын үлгілеу үрдісінде пайда болатын қателерді қадағалайтын жүйенің бар болуын білдіреді. Бұл ұстаным әртүрлі тәсілдермен қамтамасыз етілуі мүмкін
Пайдаланылатын ақпараттардың дұрыстығы мен сәйкестігі ұстанымы	Бұл ұстаным ақша ағымдарын үлгілеудің нақты нәтижелерін қамтамасыз етеді. Дұрыс емес және сәйкес келмейтін ақпараттардың бар болуы берілген үлгілеу нәтижесінің сапасын төмендетеді

*Ақпарат көзі негізінде дайындалған

Осылайша, ақша ағымдарын оңтайлы басқаруды ақпараттық қамтамасыз етуде келесідей талаптар орындалуы тиіс:

– есептерді құрудың қалыптасқан және үйлестірілген үрдісін қамтамасыз ету арқылы әртүрлі деңгейдегі басшыларға ақша ағымы туралы ағымдық және болашақтағы жағдайды дәл анықтауға қажетті соңғы синтезделген көрсеткіштердің ең аз санын белгілеу. Ұйым ақпараттарды ұсыну нысандарын стандарттау арқылы ақпараттарды жинау және топтастыру қарапайымдылығы мен қолжетімділігін қамтамасыз етеді. Әрбір бөлімшеден ақпарат нақты бекітілген нысанда жеткізілуі қажет. Мақсаттық бағыттылығына байланысты (жоғары басшылар, менеджерлер, жеке меншік иелері үшін) есептер белгілі бір уақыт кезеңінде өткізіліп, сапалы басқару шешімдерді қабылдауды қамтамасыз ететін ақпараттарды қамтиды. Әрбір тұтынушының деңгейіне өзіндік бөлшектеу деңгейі сәйкес келеді;

– талдамалық құралдардың кең түрде қолданылуы. Есептік-талдамалық ақпараттардың сапасы оларды талдау мен өңдеу кезінде қолданылатын әдістер мен тәсілдерге байланысты анықталады, олар: активтер мен пассивтер қоржынының кезеңдегі орта шамасы; орта шамада есептелген пайыз мөлшері; жалпы құрылымдағы активтер мен пассивтердің жеке түрлерінің үлес салмағы; экономикалық талдау әдістері (дәстүрлі, статистикалық, математикалық, болжамдық және т.б.);

– ақша ағымдарын бақылау қызметін қамтамасыз ету. Кәсіпорынның жүзеге асырған кез келген операциясы арнайы ақпараттық ағымдарды құрайды, ал олар өз кезегінде кәсіпорын тарапынан бақылауға алынуы қажет;

– ұйымның барлық құрылымдық бөлімдері мен қызметтерінің қаржы-ақша ағымдарын басқару үрдісіне қатысуы. Кәсіпорынды жетістікте жеткізу мен тиімді басқару шешімдерін қабылдау үшін әртүрлі бөлімдер мен қызметтерден алынған жеке көрсеткіштердің интеграциялық мәліметтері қажет. Сонымен қатар, осы орындармен кері байланыстарды орнату арқылы орталықтанған ақпараттар ағымын құруға болады, олар тек бухгалтерия ақпараттары ғана емес, кәсіпорынның басқа да бөлімдері, қызметтері және құрылымдық бөлімшелерінің ақпараттарын қамтиды. Бұл жағдайда ақпараттық ағымдардың жүйелігі мен орнықтылығы болмаса, онда ол ақпараттардың қайталануы мен шектен тыс көп болуына алып келеді.

Әдебиеттер

1. Финансовый менеджмент: Учебн. пособие / Под ред. академика НАН РК, д.э.н., профессора У. Баймуратова. – Алматы: Экономика, 2008. – 848 с.
2. Международные стандарты финансовой отчетности: издание на русском языке. – М.: Аскери-АССА, 2004. – 752 с.
3. Ниязов Т.Ж. Кәсіпорындардағы ақша ағымдарын талдау мәселелері және оны жетілдіру // Экономика және статистика. – Астана, 2010. - №2.



ӘОЖ 336.221.4(630.673):379.841

Ә.А. Абылқасова, магистрант

Ғылыми жетекшісі: Ұ.Б. Юсупов, PhD докторы

ҚазЭҚХСУ

ҚАЗАҚСТАН РЕСПУБЛИКАСЫНДА САЛЫҚ ЕСЕБІНІҢ ҰЙЫМДАСТЫРЫЛУЫ

Мемлекеттің тұрақты экономикасын құруда салықтар маңызды орын алады. Экономикалық мазмұн тұрғысынан салық дегеніміз тұрғын, кәсіпорын мен ұйымдардан заңға негізделіп алынатын міндетті төлем жүйесі. Салық мәселесі мен салық салудың тамыры ғасырларға тереңдеп кеткен.

Салық – нарықтық қатынастардың бір бөлігі, оның қызмет етуі елдегі экономикалық реформалардың нәтижелілігімен тығыз байланысты. Өз кезегінде жүргізілген салықтық реформаның тиімділігі мемлекеттің экономикалық дағдарысын, проблемаларын шешуші қызметін атқаруда. Яғни салық – бұл белгілі бір көлемде, белгілі бір мерзімде жалпы мемлекеттік қажеттіліктер үшін өкілетті мемлекеттік органдардың актілері негізінде бюджетке төленетін заңды және жеке тұлғалардың қайтарымсыз төлемдері.

Салықтар қаржының бастапқы категориясы болып табылады. Салықтар мемлекетпен бірге пайда болды және мемлекеттің өмір сүріп, дамуының негізі болып табылады. Адамзат дамуының бүкіл тарихы бойына салық нысандары мен әдістері өзгерді, игерілді, мемлекеттің қажеттіліктері мен сұраусалуларына бейімделеді. Салықтар тауар-ақша қатынастарының ахуалына әсер ете отырып, айтарлықтай дамыды. Мемлекет құрылымының өзгеруі, өркендеуі әрқашан салық жүйесінің қайта құрылуымен, жаңаруымен қабаттаса жүреді [1].

Салықтар барлық елдерде олардың қоғамдық-экономикалық құрылысы мен саяси іс-бағытына қарамастан ұлттық мемлекет кірістерінің негізгі көзі ұлттық табысты қайта бөлудің басты қаржылық құралы, мемлекеттің кірістері және бюджеттің кірістерін қалыптастырудың шешуші көзі болып

табылады. Салықтарда мемлекеттің экономикалық мазмұны нақты түрде көрінеді, ал салықтардың әлеуметтік-экономикалық мәні, олардың түрлері мен рөлі қоғамның экономикалық құрылысымен, мемлекеттің табиғатымен және функцияларымен айқындалады. Белгілі философ Ф. Бэкон салықтарды төлеу әрбір азаматтың қасиетті борышы деген еді.

Салық салудың негізгі мақсаты – мемлекет қазынасын толтыру, еліміздің экономикасын дамыту, әлеуметтік жағдайды жақсарту және кәсіпорын, тұрғындар қаржыларын қоғамдық қажеттілікке тарту болып табылады. Салықсыз мемлекеттің және онымен байланысты барлығының да өмір сүруі мүмкін емес. Қазіргі кездегі салықтардың маңызы мен рөлі мемлекеттік органдарды қаржы ресурстарымен қамтамасыз етумен шектелмейді. Салықтар ұлттық табысты мемлекеттендірудің басты құралы. Олардың макроэкономикалық рөлі артып келеді, мұны ЖҰӨ-нің көлеміндегі салық үлесінің ұлғаюынан көруге болады. Салықтар экономикалық белсенділікті арттырудың, ұдайы өндіріс процесіне әрекет етудің басты бір тұтқасы ретінде жаңа сипатқа ие болуда.

Мемлекет салықтарды экономиканы дамыту, тұрақтандыру барысында қуатты экономикалық тетік ретінде пайдаланады. Осы салық салуға байланысты әр дәуірлерде мемлекет қайраткерлері, экономистер, философтар, ойшылдар көптеген еңбектер жазған. Мысалы, Ф. Аквинский «Салықтарды ұрпаудың рұқсат етілген нысаны» ретінде анықтаса, салық салу теориясының негізін салушылардың бірі А.Смит «Салық төлеушілер үшін құлшылықтың белгісі емес, бостандықтың белгісі» деп тұжырымдаған.

Салықтардың экономикалық мәніне тоқталатын болсақ, біріншіден, салықтар шаруашылық жүргізуші субъектілер мен халық табысының қалыптасуындағы қаржылық қатынастардың бір бөлігін көрсетеді. Екіншіден, шаруашылық жүргізуші субъектілер мен халық табысының белгілі бір мөлшерін мемлекет үлесіне жинақтап, жиынтықтаудың қаржылық қатынастарын көрсетеді [2].

Нарықтық экономиканың қалыптасу кезеңінде салық салу саясатының негізгі бағыты – салық жүйесін құру және оның тиімді қызмет етуіне мүмкіншілік беретін салық механизмін іске асыру. Салық салудың әдістері мен жолдары, салық салудың негізгі қағидалары, салық салуды ұйымдастыру салық механизміне жатады.

Бухгалтерлік есептің жүйесі салық салымы жүйесіне тығыз байланысты. Бухгалтерлік есеп ұйымның шаруашылық қызметінің экономикалық мәні мен қаржылық нәтижесін ең толық және нақты көрсетуді, ал салық есебі – шаруашылық қызметі әкімшілік талаптарына толық сәйкес келетін, бюджетке міндетті аударылуға тиісті ұйым табысының болжамды табысын анықтауды қарастырады.

Салық есебі – салық заңнамасында көзделген тәртіпке сәйкес топтастырылған бастапқы құжаттардың негізінде салықтар бойынша салық базасын айқындау үшін ақпарат жинау, тіркеу және қорытындылау жүйесі. Салық есебі салық төлеуші есепті (салық) кезеңбойына жүзеге асырған шаруашылық операцияларға салық салу үшін, сондай-ақ салықтардың дұрыс есептеліп, бюджетке төленуін бақылау үшін ішкі және сыртқы пайдаланушыларды ақпаратпен қамтамасыз ету мақсатымен есептеу тәртібі туралы толық та рас ақпаратты қалыптастырады. Салық есебінің міндеттері мен атқарымын орындау үшін салық заңнамасында арнаулы тәсілдер мен әдістер айқындалған, олардың жиынтығы салық есебінің өзара байланысты әдіснамасын құрайды. Салық құжаттамасына: есеп беруге-есептесуге арналған салық құжаттамасы, ілеспе салық құжаттамасы, салық есебінің, хабарламасының талдамалы тізілімдері жатады. Салық құжаттамасының ерекшелігі – бастапқы салық құжаттамасы болмаған жағдайда, салық есебін жүргізу үшін шаруашылық операциялардың жасалуы тіркелетін бастапқы бухгалтерлік есеп құжаттары негіз болады [3].

Салық есебі – мемлекеттік бюджет пайдасына салық міндеттемесін алу және салық салу негізін анықтау мақсатындағы бухгалтерлік есеп қағидасында қалыптасатын ұйым қызметінің қаржылық-экономикалық жүйесіндегі ақпараттық маңызды буыны. Ол салық салымы үшін қажетті салық кезеңі ішінде өткізілетін, шаруашылық операцияларының есебінің тәртібі туралы толық және нақты ақпараттарды қалыптастыру мақсатында, сондай-ақ бюджетке салық төлемінің дұрыс, толық және уақытында есептелуін бақылау үшін ішкі және сыртқы пайдаланушыларды ақпараттармен қамтамасыз ету мақсатында жүргізіледі. Салық есебінің үш түрін ажыратып көрсете кететін болсақ, олар:

– бухгалтерлік салық есебіндесалық есебінің көрсеткіштері тек қана бухгалтерлік есептің деректері бойынша қалыптасады;

– аралас салық есебінің көрсеткіштері бухгалтерлік есептің деректері негізінде, бірақ салық салу мақсаты үшін белгілі бір әдістерді пайдаланумен қалыптасады. Салық салудың осы әдісінде салық төлеуші алғашқыда өзінің бухгалтерлік есебінің көрсеткіштерін пайдаланады, содан кейін салық заңымен қарастырылған арнаулы әдістеме бойынша алынған көрсеткіштерге түзетулер енгізеді;

– абсолюттік салық есебінің көрсеткіштері бухгалтерлік есептің қатысуынсыз өткізіледі. Осылайша, бухгалтерлік көрсеткіштердің қатысуынсыз кедендік баж, мемлекеттік баж, суға төлем және т.б. есептеледі [4].

Салық есебі – бұл Салық кодексімен қарастырылған топтастырылған тәртіпке сәйкес алғашқы құжаттар деректері негізінде салық бойынша салық базасын анықтау үшін ақпараттарды қорытындылау жүйесі. Салық есебінің жүйесі салық есебінің ережесі мен мөлшерін ретті қолдану қағидасынан шыға отырып, өз бетімен қалыптасады.

Салық есебі негізгі төрт қызметті атқарады:

- қазынагерлік қызмет;
- бақылау қызметі;
- бухгалтерлік есеп жүйесіне араласпау қызметі;
- салықтардың есептеу үдерісін ақпараттық қамтамасыз ету бойынша қызметі.

Қазынагерлік қызметтің мәні салықтық есеп арқылы бюджеттің толығының мемлекеттік міндетінің жүзеге асырылуында. Салық төлемдерін алу туралы актілердің көп жағдайын оның принциптеріне құрылған тәртіп белгілейді, ол қажетті ақпараттарды алуда бухгалтерлік есептің соңғы деректерінен тікелей шығатын есеп айырысудың белгілі бір есебін талап етеді.

Кәсіпорын өнім өндірісі мен оны өткізуге байланысты барлық шығындарды өнімнің өзіндік құнына жатқызуға тиісті. Өнімнің өзіндік құны туралы деректер бухгалтерлік есептің нәтижесінде қалыптасады.

Бірақ мемлекет белгілі бір кезеңдегі өзінің қазынагерлік мүдде мен салық саясаты тұрғысынан, салық есебі арқылы салық салымы мақсатындағы қосылған өзіндік құнды, мөлшер мен сол немесе басқа шығындарды шектеуі мүмкін немесе оны келесі салықтық кезеңге ауыстырады.

Бақылау қызметі қазіргі заманғы салық салымының объектісі, салық салымының базасы, жеңілдіктер және т.б. салық көрсеткіштеріне сәйкес жеткілікті күрделі есеп айырысу үдерісін, сонымен қатар есептік-бухгалтерлік нысандар көптеген кәсіпорындар мен ұйымдар үшін салық салымы бірінші кезектегі мәселе болмайтын кезеңдегі қалыптасқан үдерісті көрсетеді.

Серпінді дамыған салық салымы жүйесінде бұл жағдайда «консервативті» бухгалтерлік есеп көптеген салықтық көрсеткіштердің нақты есеп айырысуы үшін кедергі бола бастайды. Сондықтан салық есебі салық органдарына белгіленген салықтық-есептік нысандары арқылы салық төлеушілердің өздерінің салықтық міндеттерін орындауына тиімді бақылау мен қадағалауды жүргізуге мүмкіндік береді.

Бухгалтерлік есепті салық салу үшін пайдалану кәсіпорынның белгілі бір сатыда өзінің міндеттемелерін орындамауына алып келеді. Салықтық есепті енгізу бухгалтерлік есептің негізгі міндеттерін орындауды қамтамасыз етеді, мемлекеттің қаржылық саясатына сәйкес, кәсіпорын нақты қаржылық жағдайы туралы төмендетілген деректерді беруді тоқтатады, салық есебінің бухгалтерлік есеп жүйесіне араласпау қызметінің мәні осында [5].

Салықтардың есептеу үдерісін ақпараттық қамтамасыз ету бойынша қызмет бухгалтерлік есеп және есеп беру туралы іс жүзіндегі заңдарға сәйкес заңды тұлға үшін есепті жүргізу тәртібін реттейді, бірақ бухгалтерлік есеп жүргізуге міндетті салық төлеуші субъекті мен субъектінің құрамы бір-біріне үйлеспейді. Сонымен бірге салық есебі іс жүзіндегі заңға сәйкес бухгалтерлік есеп жүргізуге міндетті емес жеке адам үшін салық міндеттемесін дұрыс есептеу мақсатында, қажетті салық ақпараттарын өңдеуге және жинақтауға мүмкіндік береді. Осылайша, кәсіпорынның шаруашылық қызметіндегі, оның тұтастай, үздіксіз, өзара байланысты салық жүйесіндегі көрінісін көрсететін бухгалтерлік есептің жүйесі мемлекеттің қазыналық мүддесін жүзеге асыруды қамтамасыз етуді қойғанда, салық есебінің пайда болуы және қызмет етуінің қажеттігі туралы қорытынды жасауы мүмкін.

Шет елдердегі салық есебіне қысқаша тоқтала кетсек, салық жүйесін көп жылдардан бері дамытып, біздің елімізбен тығыз сауда және экономикалық байланыс жасап келе жатқан Ұлыбритания, Германия, Америка Құрама Штаттарының салық жүйесімен қысқаша да болса түсініктеме беру өте орынды. Қазақстан Республикасы тәуелсіздік алғалы бері 10-11 жыл ішінде көптеген елдермен тығыз қарым-қатынас жасап, ел экономикасын дамыту инвестиция тарту барысында үлкен жетістіктерге жеткені айқын. Экономиканы реформалаудағы маңызды саланың бірі – салық жүйесін реформалау, еліміздің салық жүйесін халықаралық деңгейге көтеру. Осы орайда, дамыған Европа елдері мен Америка Құрама Штаттарының салық ісіндегі тәжірибесімен танысу болашақ салық мамандарына, қаржыгерлер мен кәсіпкерлерге өз көмегін тигізеді деп сенеміз.

Ресей Федерациясының салық жүйесінде жеке тұлғалардан алынатын табыс салығы, жеке тұлғалардың мүлкіне салынатын салық, мұралардан және сыйға тартудан алынатын салық, лицензиялық және тіркеу үшін алымдар жеке тұлғалар төлейтін тікелей салықтар болып саналады. Ал заңды және жеке тұлғалардан алынатын салықтар ретінде курорттық салықты, жарнамаға салынатын салықты, аумақтарды дамытуға салынатын салықты, жер, су, экологиялық және орман салықтарын, шетел валютасын, бағалы қағаздарды, алтын құймаларын сатып алуға салынатын салықты атап өтуге болады.

Салық жүйесін мемлекет пен заңды және жеке тұлғалар арасындағы қаржы қатынастары және осы қатынасты анықтайтын салықтар, салық механизмі, яғни салық салу әдістері мен тәсілдері, жолдары, салық заңдары мен салыққа қатысты кесімдердің, салық қызметі органдарының жиынтығы құрайды. Салық жүйесі мемлекет қаржы көздерін жасаудың ең негізгі құралы болуымен қатар, ел экономикасын қайта құруға, өндірістің ұлғайып дамуына және саяси әлеуметтік шаралардың толығымен іске асуына мүмкіндік туғызады.

Салық жүйесін жетілдіру жолдары шексіз, өйткені қоғам дамуындағы әрбір жаңа кезеңнің экономика дамуында өз артықшылығы бар, бұл өз кезегінде мемлекет пен шаруашылық субъектілері арасындағы мәселелерді оңтайлы түрде шешуді талап етеді.

Қазақстандағы салықтардың атқаратын реттеуші қызметіне кеңінен тоқталсақ, оның айтарлықтай өз атына сәйкес келе бермейтін жақтарын байқауымызға болады. Салықтардың реттеуші рөлі негізінен мынадай шараларға жауап беруі қажет: мемлекеттік бюджетке түсетін кіріс мөлшерінің белгілі бір деңгейін ұстап отыру және кәсіпорындар мен жеке тұлғаларға салынатын салықтардың ауыртпалығын реттестіру.

Қазақстанның 2030 жылға дейінгі даму стратегиясында болашақтағы мемлекетіміздің негізгі байлық көзі шикізатты, соның ішінде, ең біріншіден, мұнайды экспорттау. Осыған сәйкес, салық жүйесінің алдында тұрған маңызды мәселелердің бірі шикізатты экспорттаушыларға салынатын салықтардың тиімділігін арттыру болып табылады.

Сонымен қатар салық салынатын базаның кемуінен экспорттаушы емес экономиканың басқа салаларында қызмет атқарып отырған кәсіпорындарға жүктелетін салық ауыртпалығы арта түсуде.

Аталған кемшіліктерді жою мақсатында салық төлеушілер үшін салық жүйесінің ең болмағанда үш-бес жылға дейін тұрақты болып қалуы аса маңызды шарт болып табылады. Тұрақсыз экономика жағдайында бұлай болу, әрине, мүмкін емес, әсіресе жалпы ішкі өнімнің мөлшері дүниежүзілік бағаға тәуелді жағдайында бұл өте қиынға соғады.

Егер республикамыздың салық жүйесіне едәуір тиімді өзгерістер енгізілетін болса, елдің экономикалық ахуалының жүйелі түрде артуымен қатар, экономикалық тиімділіктің деңгейі де жоғары болары анық.

Әдебиеттер

1. Илиясов Қ.Қ., Құлпыбаев С. Қаржы: Оқулық. – Алматы, 2005. – 552б.
2. Құлпыбаев С., Ынтықбаева С.Ж., Мельников В.Д. Қаржы: Оқулық. – Алматы: Экономика, 2010. – 522 б.
3. Қаржы-экономика сөздігі. – Алматы: ҚР Білім және ғылым министрлігінің Экономика институты, «Зияткер» ЖШС, 2007.
4. Шарипов А.Қ. Салық есебі: Оқу құралы. – Алматы: Экономика, 2009. – 334 б.
5. Сұлтанова Б.Б. Салық есебі: Оқу құралы. – Алматы: Экономика, 2008. – 240 б.

КӘСІПОРЫНДА КОНТРОЛЛИНГ ЖҮЙЕСІН ҚАЛЫПТАСТЫРУДЫҢ ЖЕТІЛДІРУ ЖОЛДАРЫ

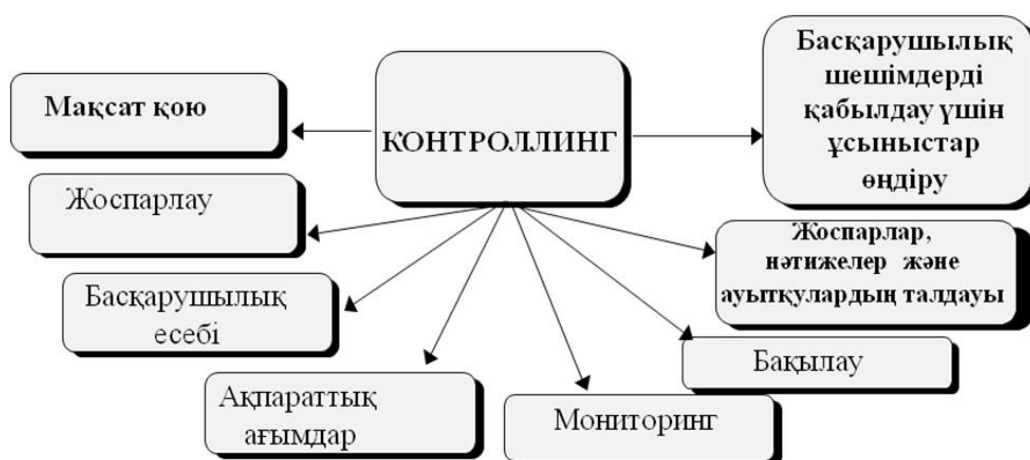
Қазақстанның ұлттық экономикасының индустриалды-инновациялық тұрғыдан дамуы жоғары технологияларға негізделген бәсекеге қабілетті, экономикалық тұрғыдан тиімді ұйымдастырушылық-экономикалық механизмдерді одан әрі жетілдіру болып отырғаны белгілі. Сондықтан кәсіпорындардың бәсекеге қабілеттілігін арттыру, әлемдік стандарттарға сәйкес келетін өнім өндіру барысында жаңа технологиялық механизмдерді өндіріске енгізу, оның тиімділігін арттыру бағытында инновациялық тұрғыдан экономиканың нақты салаларын дамытуға ерекше көңіл бөлініп отыр. Осы тұрғыдан алғанда, кәсіпорындарды ұйымдастыру мен басқарудың жаңа әдістерін енгізудің қажеттілігі туындап отыр. Бұл мәселелер еліміздегі кәсіпорындар үшін ерекше маңызға ие.

Тәуелсіздік алған сәттен бастап Қазақстан инвестициялар үшін ашықтық саясатына бейім болды. Біздің еліміздегі қолайлы инвестициялық ахуал көптеген компанияларға өздерінің инвестициялары көлемін кеңейтіп қана қоймай, сонымен бірге басқаларға – Қазақстан экономикасының аралас салаларына инвестициялар құюдың қолайлылығына көз жеткізді [1].

Отандық кәсіпорындарда контроллингтің қызмет етуі мен дамуын теориялық тұрғыдан негіздеу қазіргі заманғы ақпараттық технологияларға негізделген контроллинг механизмдерін жетілдіруге байланысты мәселелерді әдістемелік және әдістік кешенді жүйелендіру мен шешу болып табылады. Зерттеудің барысында автордың өзі жобалаған келесідей айтарлықтай елеулі ғылыми нәтижелерге қол жеткізілді және қорғауға шығарылды:

- контроллинг жүйесін ұйымдастырудың әдіснамалық негіздері жобаланды;
- жедел және стратегиялық контроллингтің негізгі құралы ретінде теңгерілген көрсеткіштер жүйесін пайдалану әдістемелік негізделген, жобаланған және сыннан өткен, оның көмегімен кәсіпорынның контроллингін басқаратын ұйымдардың бәсекелестік стратегияларының жиынтығын басқаруды жүзеге асыру мүмкіндігін алады, оның әрқайсысы тиісті сыртқы ортада әрекет етеді;
- контроллингтік жүйенің ұйымдастырушылық-әдіснамалық негіздерін жетілдіру, оның шеңберінде автормен сәйкес сараптама жүргізілуі тиіс басты бағыттар көрсетілді [2].

Контроллинг (басқаруды басқару) кәсіпорындағы өзін-өзі реттеу тетігі болып табылады, ол басқару сызығында кері байланысты қамтамасыз етеді (1-сурет).



1-сурет. Контроллингтің құрылымы

Мақсат қою – бұл кезеңде кәсіпорынның сапалы және сандық мақсаттарын анықтайды және қойылған мақсаттар табысының дәрежесін бағалауға болатын белгілерді таңдайды.

Жоспарлау – бұл кезеңде кәсіпорын мақсаттарын жоспарлар мен болжамдарға айналдырады.

Жоспар орындау барысында кәсіпорынның бар қаржы-шаруашылық қызметін қамтып көрсететін *жедел басқарушылық есеп* жүзеге асырылады.

Ақпараттық ағымдар шешім қабылдау үшін сенімді және толық ақпарат әкімшілік-басқарушылық персоналға дейін жеткізудің каналдары болып табылады.

Жетекші ақпаратты біле отырып кәсіпорынның бар қаржы-шаруашылық қызметінің *мониторингін* жүзеге асыра алады.

Контроллинг жүйесі жиналған ақпарат негізінде *бақылауды* іске асырады. Контроллинг бақылаудан барабар: бақылау кәсіпорын қызметіндегі орындалған айғақтарды бекітумен және бағалаумен шұғылданады, ал кәсіпорынның өткен жағдайын (нәтижелердің бағасы), қазіргі жағдайын (ағымдағы күй) және болашағын (мақсаттар, мүмкіндік, тәуекелдер) *талдау* контроллинг жүйесі шеңберінде іске асады.

Талдау негізінде басқарушылық шешімдерді қабылдау үшін ұсыныстар өндіріледі және олардың негізінде жетекші жұмыс істей алады.

Контроллингті меңгеру үшін адамның ой-өрісі кең, саралау қабілеті болуға тиіс, бұған қоса, экономикамен, басқарумен, кибернетикамен байланысты пәндер бойынша көп білім қажет. Кәсіпорынның алдында туындауы мүмкін проблемалардың барлығын шешетін дайын шешімдер болмайтынын атап көрсету керек.

Контроллинг ұғымы жаңа ұғым болғандықтан, оны басқару ұғымымен жиі шатыстырады.

Контроллинг басқару процесі болып табылады және басқару функциясына тән қызметтермен ұқсас, дегенмен де оның өзіндік ерекшеліктері бар.

Контроллинг экономикалық тұрғыда басқару және бақылауды білдіреді, дегенмен мақсат қою, оны жүзеге асыру бағытындағы іс-шараларды жоспар құру әрекетінсіз тиімді басқару мүмкін емес.

Заманауи кәсіпорындарда контроллинг сияқты феноменнің пайда болу қажеттілігін келесі себептермен түсіндіруге болады:

- сыртқы ортаның тұрақсыздығының артуы кәсіпорынды басқару жүйесіне қосымша талаптар қояды;
- өткенді бақылауға емес, болашақты саралауға басымдық беру;
- сыртқы ортаның өзгерістеріне үн кату жылдамдығын арттыру, кәсіпорынның икемділігін күшейту;
- кәсіпорынның сыртқы және ішкі орталарында болатын өзгерістерді үзіліссіз бақылау қажеттілігі;
- кәсіпорынның тіршілікке қабілеттілігін, дағдарыстық жағдайларды болдырмау бойынша іс-қимыл жүйесінің қажеттілігі;
- кәсіпорынды басқару жүйелерін күрделендіру басқару жүйесінің ішінде үйлестіру тетігін талап етеді;
- релевантты (маңызды, мәнді) ақпарат жеткіліксіздігі кезіндегі ақпараттық бум басқаруды ақпараттық камсыздандырудың арнайы жүйесін құруды талап етеді;
- синтезге, түрлі салалардағы білімнің интеграциясына, адам қызметіне жалпы мәдени ұмтылыс [3].

Стратегиялық және жедел контроллингте әртүрлі құралдар, қойылған мақсаттарға жету жолдары, міндеттері және мақсаттарын айыру күші бар. Контроллинг жүйесін ұйымдастырудың толық бітпегендігі нәтижесінде алғашқы кезеңде жедел контроллингтің әдістерін және құралдарын өңдеу мен қолдану ұсынылады, ол мониторингтің толық жүзеге асырылуы үшін есепті жыл бойы кезең бойынша топтастыру арқылы нақты кездегі қызмет нәтижелері үшін жауап береді.

Жедел контроллинг қазіргі ақпараттық жүйенің қолдауының жанында кәсіпорындағы жедел жоспарлау, бақылау, есепке алу және есеп беру процестерін үйлестіреді. Жедел контроллингтің негізгі міндеті пайданың жоспарлаған табысына жету үшін кәсіпорындағы менеджерлердің ақпараттық құралдарын қолдауы, қысқа мерзімдегі тиімділікті және өтімлікті әдістемелік қамтамасыз

ету болып табылады. Стратегиялық контроллингке қарағанда жедел контроллинг қысқа мерзімді нәтижеге бағытталған, сондықтан жедел контроллердің инструментарийлері стратегиялық контроллердің әдістемелері мен құралдарынан айтарлықтай ерекшеленеді, яғни айырмашылығын төмендегі кестеден айқын көруге болады (1-кесте).

1-кесте. **Жедел және стратегиялық контроллингтің мінездемесі***

Белгілер	Стратегиялық контроллинг	Жедел контроллинг
Бағдарлау	Кәсіпорынның сыртқы және ішкі ортасы	Кәсіпорын қызметінің экономикалық нәтижелігі және тиімділігі
Басқару деңгейі	Стратегиялық	Жедел және техникалық
Мақсаты	Тіршілік етуді қамтамасыз ету Дағдарысқа қарсы саясат жүргізу Жетістіктің потенциалын қолдау	Кәсіпорынның пайдалылығын және өтімділігін қамтамасыз ету
Негізгі міндеттері	- кәсіпорынның сандық және сапалы мақсаттарын анықтауға қатысу; - стратегиялық жоспарлауға жауапкершілік; - баламалы стратегиялық өңдеу; - стратегиялық жоспарлаудың негізінде жатқан дағдарыстың шартын анықтау; - тар және әлсіз жақтарын анықтау; - қойылған стратегиялық мақсаттармен сәйкес негізгі бақылаудағы көрсеткіштерді анықтау; - себептерді, кінәлілерді және берілген ауытқулардың салдарларын анықтау мақсатында бақылаудағы көрсеткіштердің жоспарлы және нақты мәндерін салыстыру; - экономикалық тиімділігін анықтау (әсіресе инвестициялық және инновациялық);	- жедел жоспарлау және ағымдағы бюджетті әзірлеу нәтижесіндегі басшылық - тактикалық басқару үшін «тар» және «әлсіз» жақтарын анықтау - барлық бақылаулы көрсеткіштердің жиынтығына тиісті белгіленген ағымдағы мақсаттарын анықтау - себептерді, кінәлілерді және ауытқудың салдарларын анықтау мақсатында бақылаудағы нәтижелердің жоспарлы және нақты көрсеткіштері мен шығындарын салыстыру - ағымдағы жоспардың орындалуына ауытқудың ықпалын талдау - ағымдағы басқарушылық қабылдау үшін ақпараттар жүйесін қалыптастыру және мотивациялау
Әдістері	- бәсекеге қабілетті жағдайын талдау - кәсіпорынды талдау - қоршаған ортаны/ нарықты талдау - стратегиялық жоспарлаудың бұзылуын талдау - стратегиялық калькуляция	- шығынның пайда болу есебі - маржиналдық табыстың есебі - шығындарды толық және жартылай калькуляциялау - жобалық есептері - өтімділікті жоспарлау - қысқа мерзімді және орташа қаржылық жоспарлау - ақша қаражаттары қозғалысының балансы - екіжақты бухгалтерия
Қорытынды	Стратегиялық жоспар	- қорытындыны жоспарлау - кіріс және шығыс есебі мен балансты жоспарлау

*Әдебиет көздерінің негізінде автормен құрастырылған

Стратегиялық және жедел контроллингтің аралығында негізгі айырмашылық – біріншісі болашақ үрдісіне бағытталған, ал екіншісі керісінше тек қана осы күнге бағытталған [4].

Қорытындылай отырып, контроллингтік жүйесінің ұйымдастырушылық-әдіснамалық негіздерін жетілдірудің мынадай жолдарын ұсынуға болады:

– кәсіпорындарға контроллинг жүйесін енгізе отырып, нарықтағы аса табысты жетістіктерге жету үшін тәжірибеде инновацияларды өзінің ішкі қызметін бақылай отырып қолдану қажет;

– кәсіпорындар өздерінің ішкі мәселелерін шешіп қана қоймай, осы контроллингті жүзеге асыру арқылы қоғамдық қызметтерді де орындаулары қажет: нарыққа тауарлар мен қызметтер шығару және халықты жұмыспен қамтамасыз ету;

– кәсіпорындарға контроллинг жүйесін нақты жұмыс істету үшін бизнесті тиімді басқарудың жедел іс-қимыл акпараттарын үнемі өндеп отыру қажет.

– кәсіпорындарға инновациялардың түрлерін игеруге көмектесетін бизнесті басқарудың қазіргі заманғы тактикалық және стратегиялық әдістерін қолдану қажет.

Контроллингтің ұйымдастырушылық-әдіснамалық негіздерінің құрамы мен мазмұнын бизнестің ерекшеліктеріне байланысты нақты бір компанияның басшылығымен анықталады. Контроллингтің бүгінгі рөлін корпоративтік басқаруда жетілдіруден көруге болады. Оның жоғарыда аталып өткен әдіснамалық негіздеріне қарай отырып, қазіргі қазақстандық фирмалар үшін жаңа инновациялық іс деп санауымыз қажет. Сол себепті Қазақстандық шағын және орта бизнес өкілдеріне осы жүйені кеңінен енгізуді тәжірибе де талап етеді. Өйткені, контроллинг мәселесі қазақстанда ірі бизнес өкілдерінің, әсіресе, іскерлік және қаржылық орталықтарда аса белсенді түрде дамып келеді. Сондықтанда, контроллингтік жүйені шағын және орта бизнестің қызметіне енгізіп жетілдіру қажет.

Әдебиеттер

1. Назарбаев Н.Ә. Қазақстан халқына Жолдауы: «Жаңа онжылдық – жаңа экономикалық өрлеу – Қазақстанның жаңа мүмкіндіктері» // Егемен Қазақстан. – 2010, 1 наурыз.

2. Жунисбекова Г.Е. Кәсіпорынның инновациялық қызметіндегі контроллингтің теориялық аспектілері // Казахстан: конкурентоспособность и модернизация: Матер. междунар. науч.-практич. конф. – Алматы, 2006.

3. Манн.Р., Майэр Э. Контроллинг для начинающих: система управления прибылью / Под.ред. Ивашкевича. 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 1995.

4. Романова М.М. Контроллинг как средство стратегического управления предприятием // Проблемы теории и практики управления, 2007.



УДК 336.201.2:658.15(005.52)

А. Арман

*Научный руководитель: А.С. Садиева, к.э.н., профессор
КазУЭФМТ*

О НЕКОТОРЫХ АСПЕКТАХ МЕТОДИКИ АНАЛИЗА ДВИЖЕНИЯ ФИНАНСОВЫХ ПОТОКОВ И ПЛАТЕЖЕСПОСОБНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ

В условиях текущего состояния развития экономики страны и принимая во внимание вызовы, создаваемые мировым кризисом, особое внимание необходимо уделять вопросам платежеспособности организаций.

В связи с этим для анализа платежеспособности организации важно изучать и прогнозировать движение денежных средств, выявлять источники получения денежных средств и основные направления их расходования. Это приобретает особую актуальность в условиях сокращения производственных объемов ввиду падения спроса.

Правильное использование отчета о движении денежных средств дает пользователям информацию о денежных потоках организации, отражающую источники притока денежных средств и направления их использования.

Как известно, денежные средства – это наиболее ликвидная часть активов организации, представляющая собой наличные и безналичные платежные средства, как в национальной, так и в иностранной валюте; легко реализуемые ценные бумаги, а также платежные и денежные документы.

Эффективно организованные денежные потоки коммерческой организации являются важнейшим симптомом ее «финансового здоровья», предпосылкой обеспечения устойчивого роста и достижения высоких конечных результатов ее финансово-хозяйственной деятельности в целом. При этом следует понимать, что денежный поток – это совокупность распределенных во времени объемов поступления и выбытия денежных средств и денежных эквивалентов в процессе осуществления финансово-хозяйственной деятельности коммерческой организации.

На наш взгляд, задача формирования положительного суммарного денежного потока по видам деятельности должна ставиться во главу угла деятельности любой организации. При этом все это должно сопровождаться наличием возможности предприятия обеспечить свою хозяйственную деятельность необходимыми финансовыми ресурсами.

Ведь в процессе осуществления всех видов финансовых и хозяйственных операций организации генерируют движение денежных средств в форме их поступления или расходования. Движение денежных потоков представляет собой непрерывный во времени процесс, распределенный и сбалансированный в хозяйственной деятельности.

Именно поэтому одним из самых актуальных вопросов является вопрос о том, откуда поступают деньги и куда они потом тратятся. Как отметили И.М. Карасева и М.А. Ревякина движение денежных активов по предприятию отражается в отчете о движении денежных средств – одной из основных форм финансовой отчетности, в которой суммируется информация о поступлении и выбытии денежных средств предприятия [1, с. 34].

Вместе с тем, в соответствии с действующим законодательством Казахстана в отчет о движении денежных средств включается информация о наличных и безналичных денежных потоках организаций.

В частности, в соответствии с приказом Министерства финансов РК «Об утверждении перечня и форм годовой финансовой отчетности для публикации организациями публичного интереса (кроме финансовых организаций) от 20 августа 2010 г. №422, выделяют два метода составления отчета о движении денежных средств [2].

Поступление (приток) денежных средств называется положительным денежным потоком. Выбытие (отток) денежных средств называется отрицательным денежным потоком. Разность между положительным и отрицательным денежными потоками по каждому виду деятельности или по хозяйственной деятельности организации в целом называется чистым денежным потоком (нетто-результатом). Н.А. Старкова также отмечает, что движение денежных средств, получаемых и расходуемых предприятием в наличной и безналичной форме, называют в финансовом менеджменте денежными потоками [3, с. 46].

Эти потоки бывают двух видов: положительные и отрицательные.

Положительные потоки (притоки) отражают поступление денег на предприятие, отрицательные (оттоки) – выбытие или расходование денег предприятием. Перевод денег из кассы на расчетный счет и подобные ему внутренние перемещения денег не рассматриваются в качестве денежных потоков.

Важнейшим условием возникновения денежного потока является пересечение им условной «границы» предприятия. Разница между валовыми притоками и оттоками денежных средств за определенный период времени называется чистым денежным потоком. Он также может быть положительным или отрицательным (притоком или оттоком).

В отличие от прибыли и издержек денежные потоки имеют конкретный характер. Если показатель бухгалтерской прибыли базируется на многочисленных, часто очень условных расчетах, денежный поток всегда очевиден – достаточно сальдировать притоки и оттоки (каждый элемент которых подтверждается банковской выпиской или кассовым документом), чтобы получить итоговую величину чистого денежного потока.

Поэтому в финансах любой актив или хозяйственная операция оцениваются, прежде всего, с

точки зрения величины и направленности денежных потоков, порождаемых активом или операцией.

Информация о денежных потоках приводится в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности.

В отчет о движении денежных средств (прямой метод) включаются:

I. Движение денежных средств от операционной деятельности, которые включают в себя:

- поступления от реализации товаров и услуг;
- прочая выручка;
- авансы, полученные от покупателей, заказчиков;
- поступления по договорам страхования;
- полученные вознаграждения;
- прочие поступления.

Кроме того, в этом разделе находит отображение выбытие денежных средств, в котором показывается:

- платежи поставщикам за товары и услуги;
- авансы, выданные поставщикам товаров и услуг;
- выплаты по оплате труда;
- выплаты вознаграждения;
- выплаты по договорам страхования;
- подоходный и иные налоги, а также прочие выплаты.

II. Денежные потоки от инвестиционной деятельности включают в себя:

- реализация основных средств;
- реализация нематериальных активов;
- реализация других долгосрочных активов;
- реализация долевых инструментов других организаций (кроме дочерних) и долей участия в совместном предпринимательстве;
- реализация долговых инструментов других организаций;
- возмещение при потере контроля над дочерними организациями;
- реализация прочих финансовых активов;
- фьючерсные и форвардные контракты, опционы и свопы;
- полученные дивиденды;
- полученные вознаграждения;
- прочие поступления.

Также в данном разделе находит свое отражение выбытие, которое формируется за счет:

- приобретение основных средств;
- приобретение нематериальных активов;
- приобретение других долгосрочных активов;
- приобретение долевых инструментов и долей участия;
- приобретение долговых инструментов других организаций;
- приобретение контроля над дочерними организациями;
- приобретение прочих финансовых активов;
- предоставление займов;
- фьючерсные и форвардные контракты, опционы и свопы;
- инвестиции в ассоциированные и дочерние организации; и прочие выплаты.

III. Денежные потоки от финансовой деятельности включают:

- эмиссия акций и других финансовых инструментов;
- получение займов;
- полученные вознаграждения;
- прочие поступления.

Вместе с тем, в данном разделе отражается выбытие денежных средств куда входят:

- погашение займов;
- выплата вознаграждения;

- выплата дивидендов;
- выплаты собственникам по акциям организации; и прочие выбытия.

В отчет о движении денежных средств (косвенный метод) включаются:

1. Движение денежных средств от операционной деятельности, включающий в себя:

- прибыль (убыток) до налогообложения;
- амортизация и обесценение основных средств и нематериальных активов;
- обесценение гудвила;
- обесценение торговой и прочей дебиторской задолженности;
- списание стоимости активов (или выбывающей группы), предназначенных для продажи до справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу;
- убыток (прибыль) от выбытия основных средств;
- убыток (прибыль) от инвестиционного имущества;
- убыток (прибыль) от досрочного погашения займов;
- убыток (прибыль) от прочих финансовых активов, отражаемых по справедливой стоимости с корректировкой через отчет о прибылях и убытках;
- расходы (доходы) по финансированию;
- вознаграждения работникам;
- расходы по вознаграждениям долевыми инструментами;
- доход (расход) по отложенным налогам;
- нерезализованная положительная (отрицательная) курсовая разница;
- доля организации в прибыли ассоциированных организаций и совместной деятельности, учитываемых по методу долевого участия;
- прочие неденежные операционные корректировки общей совокупной прибыли (убытка).

2. Движение денежных средств от инвестиционной деятельности состоящие из поступления денежных средств, в том числе:

- реализация основных средств;
- реализация нематериальных активов;
- реализация других долгосрочных активов;
- реализация долевого инструментов других организаций (кроме дочерних) и долей участия в совместном предпринимательстве;
- реализация долговых инструментов других организаций;
- возмещение при потере контроля над дочерними организациями;
- реализация прочих финансовых активов;
- фьючерсные и форвардные контракты, опционы и свопы;
- полученные дивиденды;
- полученные вознаграждения; и прочие поступления.

И из выбытия, включающее в себя:

- приобретение основных средств;
- приобретение нематериальных активов;
- приобретение других долгосрочных активов;
- приобретение долевого инструментов других организаций (кроме дочерних) и долей участия в совместном предпринимательстве;
- приобретение долговых инструментов других организаций;
- приобретение контроля над дочерними организациями;
- приобретение прочих финансовых активов;
- фьючерсные и форвардные контракты, опционы и свопы;
- инвестиции в ассоциированные и дочерние организации; и прочие выплаты.

Одним из условий осуществления нормальной жизнедеятельности организации является обеспеченность оптимальным объемом денежных средств. Недостаток денежных средств может оказать серьезное негативное влияние на деятельность организации, результатом может стать неплатежеспособность, снижение ликвидности, убыточность и даже прекращение функциониро-

вания организации в качестве хозяйствующего субъекта рынка.

Вместе с тем, избыток денежных средств также может иметь отрицательные последствия для организации, т.к. избыточная денежная масса, не вовлеченная в производственно-коммерческий оборот, не приносит дохода. Кроме того, на реальную стоимость денег влияют инфляционные процессы, обесценивая их во времени.

Для принятия оптимальных управленческих решений, связанных с движением денежных средств, для достижения наилучшего эффекта хозяйственной деятельности руководству организации нужна постоянная осведомленность о состоянии денежных средств. Следовательно, необходимы систематический детальный анализ и оценка денежных потоков организации.

На сегодня главной целью управления денежными потоками является обеспечение финансового равновесия предприятия в процессе его развития путем балансирования объемов поступления и расходования денежных средств и их синхронизация во времени. При этом управление денежными средствами требует осуществления предварительного анализа, конкретных расчетов и мероприятий. По мнению В.В. Бочарова денежные потоки систематизируют на:

1. Генерируемые в результате использования капитальных вложений при реализации инвестиционных проектов.

2. Формируемые в условиях действующего предприятия от текущей, инвестиционной и финансовой деятельности [4, с. 107].

Для обеспечения постоянной платежеспособности предприятием должна разрабатываться адекватная политика управления денежными активами, которая заключается в оптимизации их величины.

Поэтому целью анализа денежных средств является получение необходимого объема их параметров, дающих объективную, точную и своевременную характеристику направлений их поступления и расходования, объемов, состава, структуры, объективных и субъективных, внешних и внутренних факторов, оказывающих различное влияние на изменение денежных потоков.

Задачами анализа денежных потоков организации являются:

- оценка оптимальности объемов денежных потоков организации;
- оценка денежных потоков по видам хозяйственной деятельности;
- оценка состава, структуры, динамики и направлений движения денежных средств;
- выявление и измерение влияния различных факторов на формирование денежных потоков;
- выявление и оценка резервов улучшения, разработка предложений по реализации резервов, для повышения эффективности использования денежных средств.

Реализация методики анализа денежных средств имеет определенную последовательность.

На первом этапе рассматривается динамика объема формирования положительного денежного потока организации (притока денежных средств) по отдельным источникам. Целесообразно сопоставлять темпы роста положительного денежного потока с темпами роста активов, объемов выручки от продаж, различными показателями прибыли (прибыли от продаж, чистой прибыли). Особое внимание необходимо уделить соотношению источников образования положительного денежного потока: внутренних (выручки от продаж) и внешних (полученных займов, кредитов), выявлению степени зависимости от внешних источников.

Второй этап анализа заключается в изучении динамики объема отрицательного денежного потока организации (оттока денежных средств), а также его структуры по направлениям расходования денежных средств.

На третьем этапе анализируется сбалансированность положительного и отрицательного денежных потоков по общему объему.

На четвертом этапе определяются роль показателя чистой прибыли в формировании чистого денежного потока, влияние на него различных факторов: изменения за анализируемый период остатков производственных запасов, дебиторской и кредиторской задолженности, начисленной амортизации, образованных резервов и т.п. Особое место уделяется характеристике «качества чистого денежного потока», т.е. структуре источников его формирования.

Высокий уровень качества чистого денежного потока характеризуется ростом удельного веса

чистой прибыли, полученной за счет роста выручки от продаж, снижения себестоимости.

Низкое качество имеет чистый денежный поток, значительная часть которого получена за счет роста цен на реализованную продукцию, обусловленного в большей степени инфляционными процессами, доходов от прочих операций, чрезвычайных событий и т.п.

Пятый этап – это коэффициентный анализ, в процессе которого рассчитываются необходимые относительные показатели, характеризующие эффективность использования денежных средств в организации. С помощью различных коэффициентов проводится моделирование факторных систем с целью выявления и количественного измерения разнообразных резервов роста эффективности управления денежными потоками.

Для анализа и оценки движения денежных средств в первую очередь используются:

- соотношение, величина и знак чистого денежного потока по операционной деятельности;
- величина и знак чистого денежного потока по инвестиционной деятельности;
- величина и знак чистого денежного потока по финансовой деятельности;
- соотношение чистых операционных, инвестиционных и финансовых денежных потоков.

Одним из главных направлений анализа денежных потоков является обоснование степени достаточности (недостаточности) формирования объема денежной массы в целом, а также по видам деятельности, сбалансированности положительного и отрицательного денежных потоков по объему и во времени [5, с. 144].

Этому способствует анализ денежных потоков прямым методом. Прямой метод анализа движения денежных средств по видам деятельности организации позволяет оценить:

- объемы и источники получения денежных средств, а также направления их использования в процессе осуществления текущей (обычной) деятельности;
- достаточность собственных средств организации для инвестиционной деятельности;
- необходимость привлечения дополнительных заемных средств в рамках финансовой деятельности;
- прогноз в обеспечении постоянной платежеспособности, т.е. полной и своевременной оплаты текущих обязательств в будущем.

Прямой метод анализа движения денежных средств заключается в рассмотрении данных о положительных и отрицательных денежных потоках организации, сформированных на основе кассового метода путем включения в отчет хозяйственных оборотов, связанных с денежными операциями. Прямой метод основан на сравнении показателей, содержащихся в отчете о движении денежных средств, исчислении и оценке необходимых величин (абсолютных и относительных отклонений, темпов роста и прироста, удельного веса показателей притока и оттока денежных средств) за отчетный период, а также оценке динамики этих показателей.

Таким образом, из вышеизложенного следует, что более эффективное управление денежными потоками приводит к повышению степени финансовой гибкости, что выражается в следующем:

- улучшение оперативного управления денежным оборотом с точки зрения сбалансированности поступления и расходования денежных средств;
- расчет объема продаж и оптимизации затрат за счет больших возможностей маневрирования денежными ресурсами;
- улучшение маневренности собственных средств;
- снижение расходов по долговым обязательствам;
- повышение ликвидности баланса предприятия;
- возможность высвобождения денежных ресурсов для инвестирования в более доходные объекты («зоны роста») при относительно невысоких расходах на обслуживание долга.

Литература

1. Приказ Министерства финансов РК «Об утверждении перечня и форм годовой финансовой отчетности для публикации организациями публичного интереса (кроме финансовых организаций)» от 20 августа 2010 г. №422. // <http://adilet.zan.kz/rus/docs/V1500010641>

2. Карасева И.М., Ревякина М.А. Финансовый менеджмент: Учебн. пособие. – М.: Омега-Л, 2006. – 34-36 с.
3. Старкова Н.А. Финансовый менеджмент: Учебн. пособие. – Рыбинск: РГАТА им. П.А. Соловьева, 2007.
4. Бочаров В.В. Финансовый анализ. Краткий курс. 2-е изд. – СПб.: Питер, 2009. – 107-109 с.
5. Донцова Л.В. Анализ финансовой отчетности: Практикум / Л.В. Донцова, Н.А. Никифорова. – Изд. 2-е, перераб. – М.: Изд. Дело и Сервис, 2010. – 144 с.



УДК 630:633:330.111.4+168.2

Ж.С. Асанова, магистрант

*Научный руководитель: Б.Ж. Акимова, к.э.н., ст. преподаватель
КазУЭФМТ*

ЗАТРАТЫ ПРОИЗВОДСТВА И ИХ КЛАССИФИКАЦИЯ

В современных условиях учет затрат – важнейший инструмент управления предприятием. Необходимость управления затратами на производство растет по мере того, как усложняются условия хозяйственной деятельности и возрастают требования к рентабельности. Предприятия, пользующиеся хозяйственной самостоятельностью, должны иметь четкое представление об окупаемости различных видов готовых изделий, эффективности каждого принимаемого решения и их влиянии на финансовые результаты, а также на величину затрат.

Существуют различные интерпретации термина «затраты». В учебнике по бухгалтерскому учету под редакцией Я.В. Соколова (2007 г.) дается следующее определение: «Под затратами (издержками) на производство понимают себестоимость ресурсов, использованных в процессе: производства, выполнения работ, оказания услуг» [1, с. 118].

Более развернутое определение приводит профессор В.К. Складенко «Затраты» – это денежная оценка стоимости материальных, финансовых, природных, информационных и других видов ресурсов, задействованных на производство и реализацию продукции за определенный период времени. Затраты характеризуются:

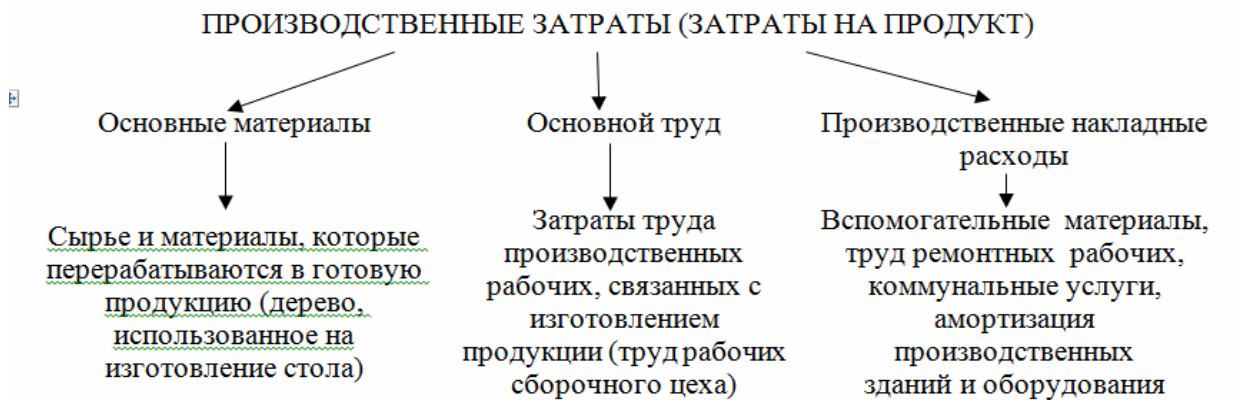
- денежной оценкой различных видов ресурсов, обеспечивая принцип измерения различных ресурсов;
- целевой установкой (связаны с производством и реализацией; продукции в целом или какой-то из ее стадий);
- определенным периодом времени, т.е. они должны быть отнесены (списаны) на продукцию за данный период времени [2, с. 41].

Под затратами предлагают понимать фактические расходы организации. Они прямо связаны с фактом использования сырья, материалов, сторонних услуг для выпуска продукции, работ, услуг и их реализации. Лишь в момент реализации, когда предприятие получает и определяет свои доходы, оно определяет свои издержки, связанные с получением этих доходов. Часто в официальных документах, статьях, книгах термины «затраты», «расходы», «издержки» употребляются как синонимы. Однако более внимательное изучение этих категорий свидетельствует об их серьезном различии.

Наиболее полное определение – затраты – стоимостное выражение использованных в хозяйственной деятельности организации за отчетный период материальных, трудовых, финансовых и иных ресурсов.

В зависимости от характера связи затрат и доходов выделяют два основных вида затрат: затраты на продукт (productcosts); затраты периода (periodcosts).

Производственные затраты связаны с производством готовой продукции. Эти затраты включаются в стоимость запасов. К затратам на продукт относят основные материалы, основной труд и производственные накладные расходы.



Затраты на продукт (производственные затраты) – это затраты, которые связаны прямой связью с доходами от продажи продукта, т.е. они признаются в качестве расходов организации в том же отчетном периоде, в котором признаются и соответствующие доходы. К ним можно отнести, к примеру, затраты сырья и материалов, заработную плату работников, производящих продукт и т.д. Непроизводственные затраты (затраты периода) относятся на расходы в том отчетном периоде в котором они возникли и не включаются в стоимость запасов. В затраты за период включаются расходы по продажам и административные расходы. По способу включения в производственную себестоимость продукции затраты подразделяются на прямые и косвенные. Прямые затраты вызваны конкретным видом продукции. Их можно легко отнести к определенному виду продукции в момент их совершения на основании данных первичных документов. Косвенные затраты образуются по нескольким видам продукции. Как правило, к ним относят производственные накладные расходы, которые нельзя прямо отнести к определенному виду продукции, поэтому общую сумму затрат распределяют на продукцию на основании специальных ставок.

Себестоимость произведенной продукции (СПП) учитывает производственные затраты, отнесенные на готовую продукцию, произведенную за период. Для вычисления себестоимости произведенной продукции производственные затраты (ПЗ), понесенные в течение периода увеличиваются или уменьшаются на чистое изменение незавершенного производства (начальный остаток незавершенного производства (НЗП_н) минус конечный остаток незавершенного производства (НЗП_к)).

$$\text{СПП} = \text{НЗП}_н + \text{ПЗ} - \text{НЗП}_к . \quad (1)$$

Себестоимость реализованной продукции (СРП) показывает те расходы, которые сопоставляются с доходом. Для вычисления себестоимости реализованной продукции себестоимость произведенной продукции увеличивается или уменьшается на чистое изменение в запасах готовой продукции (ГП_н) минус конечный остаток готовой продукции (ГП_к).

$$\text{СРП} = \text{ГП}_н + \text{СРП} - \text{ГП}_к . \quad (2)$$

Традиционные системы сбора данных в рамках производственного учета накапливают информацию по затратам на отдельные виды продукции, чтобы удовлетворить требования финансового учета по распределению производственных затрат за определенный период между проданной продукцией и запасами. Такие системы сбора информации не приспособлены для накопления данных о себестоимости.

Для оценки альтернативных вариантов действий при принятии решений и планировании различаются следующие виды классификации затрат [3, с. 512].

а) переменные затраты изменяются в целом и прямо зависят в производственной деятельности от изменения объема производства. Примерами переменных затрат являются сдельный труд, ос-

новые материалы и энергия, необходимая для станков. Предполагается, что эти затраты колеблются прямо пропорционально объему производства. На рис. 1 показана динамика переменных затрат, где совокупные переменные затраты имеют линейную зависимость от объема производства, а переменные затраты на единицу продукции являются постоянной величиной.

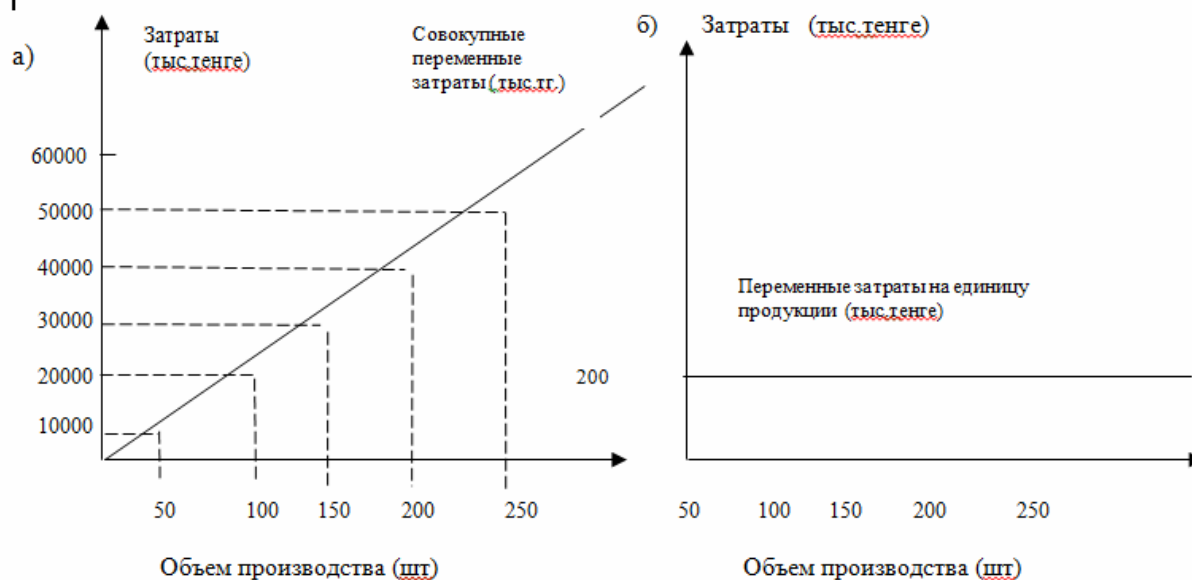


Рис.1 – Переменные затраты: а) совокупные переменные затраты;
б) переменные затраты на единицу продукции

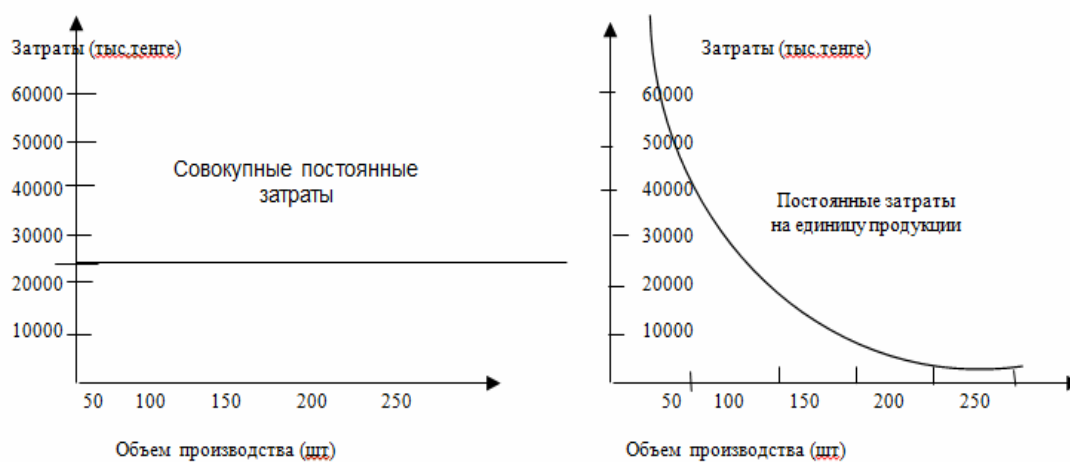


Рис.2 – Постоянные издержки: а) совокупные постоянные затраты;
б) постоянные затраты на единицу продукции

б) постоянные затраты остаются неизменными для различных масштабов производства за определенный период времени. Это затраты, связанные с техническим обслуживанием оборудования и помещений, предназначенных для сбыта и обмена товаров или услуг. Различают постоянные затраты двух уровней. Часть постоянных затрат приходится нести в начале производственной деятельности.

Они называются постоянными производственными затратами или полностью загруженной мощности производства. Вторая часть постоянных затрат изменяется год от года – ступенчато. Это дискреционные постоянные затраты (полупостоянные). Примерами таких затрат являются амортизационные отчисления по зданиям, расходы на аренду, заработная плата административно-управленческого персонала.

Постоянные затраты в своем поведении отличаются от переменных. Постоянные затраты остаются неизменными внутри релевантного уровня объема производства. Но если рассматривать очень длительный период, то все затраты имеют тенденцию к изменениям – росту или уменьшению, что наглядно видно на рисунке 2.

Изменения производственных мощностей, оборудования, трудовых ресурсов и других производственных факторов приводит к увеличению или уменьшению постоянных затрат. Например, если расширить производство и ввести в эксплуатацию новый цех с новым дополнительным оборудованием, то увеличатся такие постоянные затраты как расходы на амортизацию оборудования или расходы на страховку имущества, или налог на имущество.

Таким образом, затраты являются постоянными для определенного релевантного уровня и только внутри ограниченного промежутка времени. Для целей планирования и управления используют годовой отрезок времени. Ожидается, что внутри этого периода постоянные затраты остаются неизменными. Однако они могут изменяться за пределами релевантного уровня.

Иногда может произойти скачкообразное изменение постоянных затрат, например, если производственная активность снижается, а производственные работники и мастера какое-то время могут продолжать трудиться, т.к. у руководства организации есть надежда, что наблюдаемый спад спроса является временным и ситуация вскоре восстановится, однако если восстановления спроса не происходит, этот персонал, в конце концов, может стать избыточным.

в) смешанные (полупеременные или полупостоянные) затраты – это затраты, представляющие собой смесь переменных и постоянных затрат.

Некоторые затраты называются смешанными, т.к. имеют одновременно переменные и постоянные компоненты. Их называют полупеременными и полупостоянными затратами. Все прямые расходы являются переменными затратами, а в составе производственных, административных и коммерческих расходов есть как переменные, так и постоянные составляющие затрат. Например, месячная плата за телефон включает постоянную сумму абонентской платы и переменную часть, которая зависит от количества и длительности междугородних и международных телефонных разговоров. Поэтому при учете затрат их необходимо четко разграничить между постоянными и переменными затратами.

г) смешанные затраты и метод наибольшего и наименьшего значений для разделения смешанных затрат. Для разделения затрат на постоянные и переменные используют метод наибольшего и наименьшего значений. Суть этого метода состоит в изучении затрат и объема выпуска (оказанных услуг) за прошедший период, выборе наиболее высокого и наиболее низкого уровня производства и сравнения изменений в затратах, произошедших в результате производства. Если совокупные переменные затраты растут прямо пропорционально объему производства (затраты на единицу продукции постоянны), то постоянные затраты с ростом объема производства остаются без изменений. Формула общих затрат имеет следующий вид:

$$Y = FC + VC * Q \text{ или } Y = a + bx \quad (3)$$

где Y – общие затраты,

FC – постоянные затраты,

VC – переменные затраты,

Q – уровень производства

Классификация затрат представляет собой гораздо более развитую схему в управленческом учете, которая зависит от поставленной цели. Сведем их в таблице 1.

По функциональной роли в формировании себестоимости продукции (по отношению к технологическому процессу):

- основные расходы – непосредственно связаны с технологическим процессом изготовления изделий. Это расходы на сырье, основные материалы, технологические топливо и энергию, основная заработная плата основных производственных рабочих;

- накладные расходы затраты, связанные с созданием необходимых условий для функционирования производства, с его организацией, управлением, обслуживанием.

Понятие «накладные расходы» имеет принципиальное значение. Приведем определение этого термина из экономического словаря: накладные расходы, косвенные затраты – расходы, затраты, сопровождающие, сопутствующие основному производству, но не связанные с ним напрямую, не входящие в стоимость труда и материалов. Это затраты на содержание и эксплуатацию основных средств, на управление, организацию, обслуживания производства, на командировки, обучение работников и т.н. непроизводительные расходы (потери от простоев, порчи материальных ценностей. Накладные расходы включаются в себестоимость продукции, издержки ее производства и обращения.

Таблица 1 – Классификация затрат предприятия в управленческом учете*

Признак классификации	Содержание
По отношению к технологическому процессу	Основные и накладные
По отношению к объему производства продукции	Переменные и постоянные
По способу включения в себестоимость продукции	Прямые и косвенные
По функциям в процессе производства	Производственные, коммерческие, управленческие и др.
По возможности планирования	Планируемые и не планируемые
По возможности нормирования	Нормируемые, ненормируемые
По составу	Одноэлементные и комплексные
По местам возникновения	По центрам затрат, по центрам ответственности
По отношению к отчетному периоду	Относимые к текущему периоду и к будущим отчетным периодам
По целесообразности	Производительные и непроизводительные
По способам капитализации	Капитализируемые (расходы на продукт) и не капитализируемые (расходы за период)
По бухгалтерской методологии	По элементам и по статьям затрат

*Составлена автором

По степени зависимости от принятия или непринятия решения:

- релевантные (принимаемые в расчет) затраты — это затраты, имеющие отношение к принимаемому решению. Релевантные затраты, как минимум, должны возмещаться ценой для того, чтобы компания осталась на рынке;

- нерелевантные (не принимаемые в расчет) затраты это затраты, которые необходимо исключить при принятии окончательного решения, ибо на результат решения они не влияют;

- альтернативные (вмененные) затраты возникают в условиях ограниченных ресурсов при выборе альтернативного варианта из нескольких. Они означают упущенную выгоду, возникающую при ограниченных ресурсах;

- инкрементные (приростные, или дифференциальные) затраты являются дополнительными и возникают при производстве дополнительной продукции или продаже дополнительных товаров.

По отношению к производству:

- производственные это в традиционном подходе затраты, возникающие при производстве продукции. Производственные затраты включают стоимость сырья, прямые затраты на оплату труда и накладные производственные затраты. Эти затраты включаются в стоимость производ-

ственных запасов и признаются расходами в момент продажи продукции. В соответствии же с международными стандартами в состав производственных затрат входят и административные расходы.

– внепроизводственные – это затраты, не связанные непосредственно с производством продукции, например, коммерческие и управленческие затраты. Данные затраты сразу признаются расходами периода, и не включаются в стоимость производственных запасов.

Формирование состава производственных и непроизводственных расходов в бухгалтерском учете во многом определяется учетной политикой.

Литература

1. Бочкарева И.И., Быков В.А. и др. Бухгалтерский учет: Учебник / Под ред. Я.В. Соколова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ТК Велби, Изд. Проспект, 2007. – 776 с.
2. Бакаев А.С., Безруких П.С., Врублевский Н.Д. и др. Бухгалтерский учет: Учебник для вузов / Под ред. П.С. Безруких. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Бухгалтерский учет, 2004. – 736 с.
3. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет: Учебн. пособие / Под общ. ред. С.С. Сатубалдина. – 2-е изд., исправл. – Алматы: Алматы кітап баспасы, 2011. – 624 с.



УДК 657:347.961.71(331.23)

А.Т. Байкенова

Научный руководитель: Л.Ж. Айтхожина, к.э.н., доцент

КазУЭФМТ

ОПЛАТА ТРУДА КАК ОБЪЕКТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Работодатель, в соответствии с Кодексом РК «О труде» от 15.05.2007 №251-3, обязан оплачивать труд работника в соответствии с количеством и качеством, сложностью выполняемой работы, согласно трудовым, коллективным договорам. Может быть предусмотрена оплата за индивидуальные и (или) коллективные результаты труда. В индивидуальном трудовом договоре в обязательном порядке должны быть предусмотрены условия оплаты труда [1].

Заработная плата – это основная часть средств, направляемых на потребление, представляющая собой долю дохода (чистую продукцию), зависящую от конечных результатов работы коллектива и распределяющуюся между работниками в соответствии с количеством и качеством затраченного труда, реальным трудовым вкладом каждого и размером вложенного капитала.

Экономическое содержание категории «заработная плата» до настоящего времени трактуется учеными по-разному. Многие экономисты и практики настойчиво доказывают, что вместо понятия «заработная плата» следует употреблять понятие «трудовой доход». С позиций экономической теории и финансового менеджмента такое суждение вполне правомерно. Однако возникает вопрос использования данного понятия бухгалтерской наукой и практикой. От вариантов ответа на этот вопрос зависит не только развитие бухгалтерской науки, но и точность фиксирования многочисленных форм категории «заработная плата» практическими бухгалтерскими записями.

В целом, в экономической теории существует две основные концепции определения природы заработной платы:

а) заработная плата есть цена рабочей силы, соответствующая стоимости предметов потребления и услуг, которые обеспечивают воспроизводство рабочей силы, удовлетворяя физические и духовные потребности работника и членов его семьи. Ее величина и динамика формируются под воздействием рыночных факторов и в первую очередь спроса и предложения;

б) заработная плата – это денежное выражение стоимости товара «рабочая сила» или «превращенная форма стоимости товара рабочая сила». Ее величина определяется условиями производства и рыночными факторами – спросом и предложением, под влиянием которых происходит отклонение заработной платы от стоимости рабочей силы [2].

Трудовой кодекс РК разграничил понятия «заработная плата» и «оплата труда»:

– заработная плата – вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также выплаты компенсационного и стимулирующего характера;

– оплата труда – система отношений, связанных с обеспечением работодателем обязательной выплаты работнику вознаграждения за его труд в соответствии с Трудовым кодексом и другими нормативными правовыми актами Республики Казахстан, а также соглашениями, трудовым, коллективным договорами и актами работодателя. По содержанию данное понятие характеризует организацию заработной платы, которая включает оценку трудовых усилий и результатов труда, различные формы выплат, стимулирующих производственное поведение работников. Поэтому в данной интерпретации понятие оплата труда шире, чем заработная плата, однако они воспринимаются и используются как синонимы. Подтверждением этому служит и определение Международной организации труда (МОТ): к понятию «заработная плата (зарботки)» относятся выплаты в денежном и натуральном выражении, выплачиваемые наемным работникам через определенные промежутки времени за отработанное время или выполненную работу, а также компенсации за нерабочее время, например, ежегодный отпуск, другие оплачиваемые отпуска или выходные [1].

Дурановская Г. дает следующее определение: заработная плата – это оплата за работу, выполняемую работником в соответствии с объемом, установленным трудовым договором и должностной инструкцией. Оплата может производиться за индивидуальные и (или) коллективные результаты труда. При этом размер заработной платы, установленной работодателем, не может быть ниже минимального размера заработной платы, установленного законодательством [3].

Заработная плата или ставка заработной платы – это цена, выплачиваемая за использование труда. Учет оплаты труда регламентируется МСФО 19 «Вознаграждения работникам».

Согласно МСФО 19 вознаграждения работникам включают:

а) краткосрочные вознаграждения работникам, такие как заработная плата и взносы на социальное обеспечение, оплачиваемый ежегодный отпуск и оплачиваемый отпуск по болезни, участие в прибыли и премии (если они подлежат выплате в течение 12 месяцев после окончания периода), а также льготы в неденежной форме (медицинское обслуживание, обеспечение жильем, автомобилями, предоставление товаров или услуг бесплатно или по льготной цене) для существующих работников;

б) вознаграждения после окончания трудовой деятельности, такие как пенсии, прочие выплаты при выходе на пенсию, страхование жизни и медицинское обслуживание по окончании трудовой деятельности;

в) прочие долгосрочные вознаграждения работникам, включая отпуск за выслугу лет, длительный отпуск, празднование юбилеев или иные вознаграждения за выслугу лет, выплаты при длительной потере трудоспособности, а также участие в прибыли, премии и отложенное вознаграждение (если эти виды вознаграждения не подлежат выплате в течение двенадцати месяцев после окончания периода);

г) выходные пособия.

В силу того, что каждая из категорий, указанных выше в пп. (а), (г), имеет разные характеристики, настоящим стандартом устанавливаются отдельные требования для каждой категории.

Вознаграждения работникам включают вознаграждения, предоставляемые как работникам, так и их иждивенцам, и могут осуществляться путем выплат (или предоставлением товаров или услуг), осуществляемых в пользу либо непосредственно работников, их супругов, детей или других иждивенцев, либо других лиц, таких как, например, страховые компании [4].

Работник может оказывать предприятию услуги на основе полного рабочего дня, частичной занятости, на постоянной, разовой или временной основе. Для целей настоящего стандарта в число

работников входят директора и другой управленческий персонал.

Заработная плата рабочих и служащих предприятий и организаций представляет собой их долю в фонде индивидуального потребления национального дохода в денежном выражении. Как основная форма необходимого продукта она распределяется в соответствии с количеством и качеством затраченного труда и его индивидуальными и коллективными результатами.

Оплата труда в нашей стране играет двоякую функцию: с одной стороны, является главным источником доходов работников и повышения их жизненного уровня, с другой - основным рычагом материального стимулирования роста и повышения эффективности производства.

Заработная плата представляет собой сумму денежных выплат, стоимость натуральной оплаты за работу, выполненную наемными работниками по трудовому договору (контракту). Категория «заработная плата», имеет двойственный характер: для наемного работника она является доходом, а для предприятия – частью издержек производства.

Расходы на рабочую силу не ограничиваются только выплатой заработной платы. Затраты предприятия на рабочую силу включают также расходы на социальную защиту работников, обеспечение их жильем и социально-бытовое обслуживание, налоги, связанные с использованием рабочей силы.

Отчисления, которые производят предприятия за использование рабочей силы, включаются в затраты по статье «Социальный налог». Заработная плата является важным средством мотивации и стимулирования высокоэффективной трудовой деятельности персонала предприятия [5].

В различных законодательных и нормативных актах отправной точкой в расчетах различных платежей является «фонд оплаты труда».

Фонд заработной платы – это общая сумма денежных выплат, стоимость натуральной оплаты за работу, выполненную рабочими и служащими по трудовому договору (контракту), и по структуре состоит из различных элементов.

По мнению Э.О. Нурсеитова в оплате труда учитывается начисленная заработная плата с учетом доплат, надбавок, премий и других выплат, предусмотренных применяемой системой оплаты труда [1]. При определении размера оплаты труда он акцентирует внимание на том, что необходимо учесть три особенности:

1. Доплаты и премии учитываются по сроку начисления, а не по факту выплат.
2. В оплате труда за неполный расчетный период доплаты и премии учитываются пропорционально отработанному времени.
3. В оплате труда не должны учитываться выплаты, перечень которых определен в Инструкции о порядке исчисления средней заработной платы работников. Определение среднего дневного заработка имеет некоторые особенности в зависимости от вида событий, в связи с которыми определяется ее размер [6].

Структура оплаты труда работников предприятия представлена на рисунке 1.

В Трудовом кодексе РК определено понятие «основная заработная плата». Основная заработная плата – относительно постоянная часть заработной платы, включающая оплату по тарифным ставкам, должностным окладам, сдельным расценкам, и предусмотренные трудовым законодательством, отраслевым соглашением, коллективным и (или) трудовым договорами выплаты постоянного характера. Доля основной заработной платы должна быть не менее 75% в среднемесячной заработной плате работников без учета единовременных стимулирующих выплат.

В состав основной заработной платы входят:

- 1) оплата труда по окладам, по тарифным ставкам, по сдельным расценкам;
- 2) выплаты, связанные с режимом оплаты труда и условиями работы. Это:
 - доплата за совмещение должностей (расширение зоны обслуживания) или выполнение обязанностей временно отсутствующего работника;
 - за работу в ночное время, за сверхурочную работу, доплата за работу в праздничные и выходные дни;
 - дополнительная оплата за работу в местностях с тяжелыми климатическими условиями, на тяжелых физических работах и за работу во вредных (особо вредных) и опасных (особо опасных)

условиях труда, за интенсивность труда с учетом напряженного ритма труда на конвейерных, поточных и автоматических линиях в отраслях промышленности. Эти доплаты устанавливаются индивидуальным трудовым, коллективным договорами или актами работодателя;

3) выплаты стимулирующего характера, носящие постоянный характер. К ним относятся: надбавка за выслугу лет (стаж работы), за высокое качество работы, за подвижной и разъездной характер работы, за профессиональное мастерство, за классность (водителям и др. специалистам транспорта), за руководство (бригадирство), за обучение других работников, персональная (индивидуальная) надбавка и др. [6].

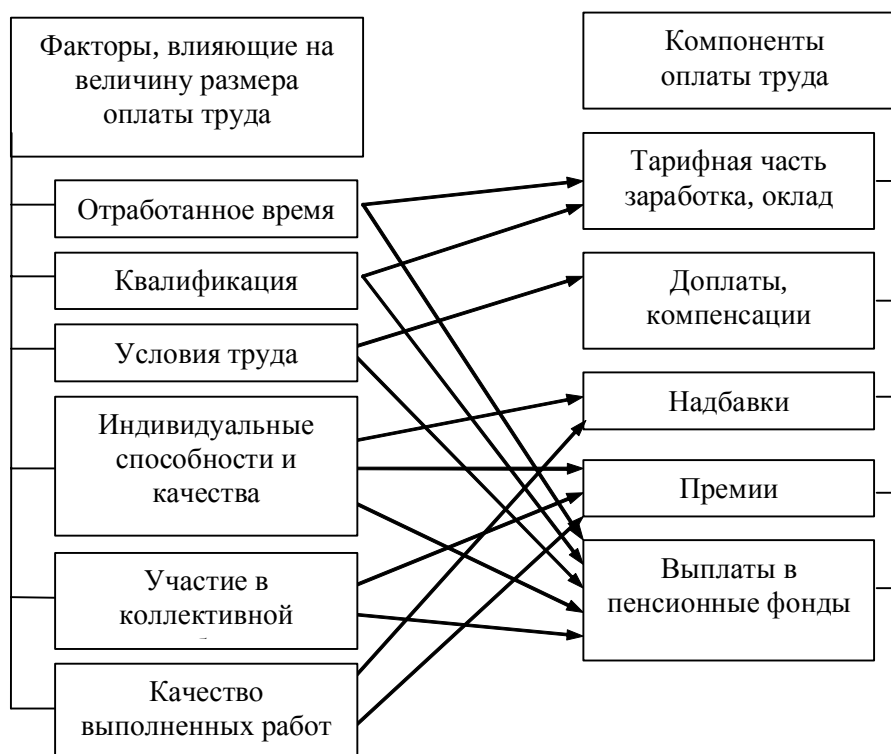


Рис. 1 – Структура оплаты труда

*Составлено по источнику [3]

К переменной части заработной платы, которая должна составлять не более 25% от среднемесячной заработной платы, относятся премии (денежные вознаграждения) по итогам работы за месяц, квартал, выплачиваемые в зависимости от выполнения показателей, определенных условиями коллективного, трудового договоров и (или) актами работодателя. К таким единовременным стимулирующим выплатам относятся:

- единовременные (разовые) премии независимо от источника выплаты;
- вознаграждение по итогам работы за полугодие, год (бонусы);
- единовременные денежные вознаграждения (к юбилейным, праздничным датам и др.);
- премия по итогам выполнения работ разового характера. Такая структура заработной платы установлена для отечественных предприятий.

При ведении коллективных переговоров и индексации заработной платы основная цель работников (профсоюзов) и работодателей сводится к сохранению покупательной способности заработной платы, особенно, в периоды высокой инфляции. Эта цель достигается часто путем привязывания заработной платы к индексу потребительских цен и компенсирования разницы в стоимости жизни в различных регионах или в различные периоды времени.

В этой связи различают номинальную и реальную заработную плату. Номинальная заработная

плата – это сумма денег, полученная за час, день или неделю. Реальная заработная плата в экономической деятельности рассматривается как главный показатель покупательной способности заработной платы наемных работников и как эквивалент уровня их дохода, независимо от фактической работы, выполняемой в ходе этой деятельности. В резолюции, принятой на 8-ой Международной конференции статистиков труда (МОТ, 1954 г.), приводится следующее понятие: реальная заработная плата – это товары и услуги, которые можно приобрести на заработную плату или которые выдаются в счет заработной платы. Данное определение предоставляет удобную базу для расчета реальной заработной платы и ее сравнения во времени или по различным странам и регионам.

Следует также различать оплату труда работников коммерческих и некоммерческих предприятий. Оплата труда работников государственных учреждений, системы здравоохранения, образования и науки, культуры, социального обеспечения и т.д., содержащихся за счет средств государственного бюджета, определяется нормативными правовыми актами по вопросам оплаты труда, утвержденными Правительством Республики Казахстан, а также Инструкциями об оплате труда работников, утвержденными в установленном порядке уполномоченными органами.

Оплата труда административных государственных служащих осуществляется на основании единой системы оплаты труда, утверждаемой Президентом Республики Казахстан. Условия оплаты труда сезонных, домашних, надомных работников определяются в индивидуальном трудовом договоре, заключаемом между работником и работодателем.

Таким образом, проведенное исследование основных подходов к понятию заработная плата как объекта бухгалтерского учета, позволило систематизировать определения оплаты труда. Под которой понимается система отношений, связанных с обеспечением установления и осуществления работодателем выплат работникам за их труд в соответствии с законами, иными нормативными правовыми актами, коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными правовыми актами и трудовыми договорами.

Литература

1. Кодекс РК от 15.05.2007 №251-3 «Трудовой Кодекс Республики Казахстан» (с изм. и доп. по сост. на 23.04.2014 г.). www.zakon.kz
2. Экономика предприятия: Учебник / Под ред. В.Я. Горфинкеля, В.А. Швандара. – М.: ЮНИТИ, 2009. –
3. Дурановская Г. Заработная плата // Бухгалтерский и налоговый учет в Казахстане. 2012. – №3.
4. Бабаев Ю.А., Петров А.М. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебник. – М.: ТК Велби, Изд. Проспект, 2011. – 352 с.
5. Волков О.И., Скляренко В.К. Экономика предприятия: Курс лекций. – М.: ИНФРА – М, 2008. – 280 с.
6. Нурсеитов Э.О. Бухгалтерский учет в организациях / Учебн. пособие. – Алматы: LEM, 2010. – 472 с.



УДК 001.8(2-276.2):657.1/633:331.214.7

М. Банайханкызы, магистрант

*Научный руководитель: Г.М. Сагиндыкова, к.э.н., и.о.доцента
КазУЭФМТ*

ИСТОРИЧЕСКИЕ ЭТАПЫ ФОРМИРОВАНИЯ МЕТОДОЛОГИИ И ПРАКТИКИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ТРУДА И ЕГО ОПЛАТЫ

Бухгалтерский учет труда и его оплаты является одним из наиболее сложных участков бухгалтерского учета и поэтому требует тщательного изучения исторических аспектов зарождения и развития финансовых отношений с персоналом организации. Знание истории бухгалтерского учета труда

и его оплаты позволяет понять динамику протекающих в настоящее время процессов, описать их закономерности, разобраться в связях и выявить разрывы в процессе развития, проследить эволюцию применяемых методов и способов бухгалтерского учета, рассмотреть смену концепций и подходов.

В Древнем Египте (2500-2400 гг. до н. э.) оплата труда осуществлялась в натуральной форме. Материальный учет предполагал регистрацию сметных назначений счета материальных ценностей велись по схеме: входящий остаток, повторяющий величину исходящего остатка предыдущего отчетного периода, плюс поступления были равны сумме отпущенных ценностей и величине конечного остатка.

Рассматривая учет в Древнем Египте, необходимо отметить, что именно здесь зародилась зеркальная натуралистическая концепция учета – как можно точно описать движение ценностей в хозяйстве. Оценки древнеегипетской бухгалтерии даются разные. Одни (А. Шарффа), рассматривая ошибки писцов, полагали, что они являются следствием низкого уровня учета, другие (А.М. Галаган, Д.А. Смирнов) видели в этих ошибках акт сознательной фальсификации, третьи (Ж. Дюмикин, Ж. Пиренн, Н. Помазков) считали, что речь идет о случайных ошибках вследствие неграмотности [1, с.11]. В любом случае уже в Древнем Египте велся учет расходов на оплату труда, которая производилась не по результатам работы, а в зависимости от положения в обществе работника.

В Эллинистическом Египте (III веке до н.э.) высокопоставленный чиновник казначейства Зенон реформировал систему учета, сложившуюся в частных поместьях. Целью учета является выявление общего положения хозяйства что предполагало организацию систематического учета запасов материальных ценностей, регулярный учет труда работников и материальных расходов на них, исчисление хозяйственного эффекта в различных областях деятельности, что предполагало появления первых приемов экономического анализа.

Во времена Римской империи систематическая запись получила более широкое развитие. Так, в легионах для расчетов с каждым солдатом открывался отдельный лицевой счет. Солдату три раза в год начислялось жалование. Оно могло выплачиваться либо деньгами, либо пищей, одеждой, обувью, сеном. Стоимость предоставленного имущества и питания вычиталось из начисленной суммы жалования.

Налогов, не считая удержаний на знамя и жертвоприношения, практически не было. Сумма, причитающаяся к выплате, фиксировалась нарастающим итогом.

Систематическая запись получила распространение и в финансовом ведомстве в связи с учетом налогов. На каждого налогоплательщика открывался лицевой счет, в котором указывалось: объект обложения и его оценка, взносы различных налогов, общая сумма взноса.

В Риме учет государственных, и в частности армейских финансов, был сосредоточен в руках квесторов, которые контролировали все операции, связанные с выплатой денег.

Эти выплаты производились только при предоставлении первичных документов служивших единственным основанием для составления записей.

При учете фактов хозяйственной жизни необходимо было найти соизмерители для близких, но не соизмеримых величин. Так появились «условный кирпич» и «человеко-день». Большим прогрессом было использование расчетных таблиц, применение открывания, выведение в некоторых хозяйствах ежедневного сальдо, публичность отчетности, введение принципа накопления данных (Зенон) и непременно документирование регистрируемых фактов хозяйственных жизни.

Существенно и то, что в ряде случаев выделялись определенно очерченные группы счетов (материальные, личные и финансовые). Появилось такое понятие, как «износ» (Витрувий) [2, с.125]. Хотя Зеноновские папирусы и другие письменные упоминания о счетах свидетельствуют о том, что практика учета имеет долгую историю, первые попытки развития теорий учета труда и его оплаты возникли в XV-XVI вв; когда итальянский математик Л. Пачоли сформулировал цель учета – «это ведение своих дел в должном порядке и как следует, чтобы можно было без задержки получить всякие сведения как относительно долгов, так и требований». При характеристике факта хозяйственной жизни Пачоли выделял четыре непреложных момента, которые должны быть отражены в учете: субъект; объект; время и место. Этим моментом соответствуют четыре вопроса: кто, что, когда и где? [3, с. 825].

В XIX в. бухгалтерский учет становится наукой. Экономическая трактовка бухгалтерского учета предполагала выделение учета затрат калькуляции себестоимости готовой продукции и услуг в центр исследований учетной проблематики. Считается что главная заслуга в разработке учения об учете затрат и калькуляции принадлежит французскому ученому Ж.Г. Курсель-Сенелю. Он писал, что знание себестоимости всех вырабатываемых предметов и оказываемых услуг «должно быть основанием всех расчетов, всех соображений, на которых он (предприниматель) будет основывать свои действия: это знание самое необходимое». Курсель-Сенель указывал, что «приблизительное исчисления вероятной» себестоимости возможно и необходимо.

По его мнению, структура себестоимости включала в себя прямые (особенные) и косвенные (общие) расходы. Смысл такой классификации Курсель-Сенель видел в том, что продажную цену по отдельным товарам нужно опускать до уровня себестоимости, состоящей из прямых затрат, т.к. сохраняется возможность компенсации общих затрат за счет некоторого увлечения цен на другие товары, но нельзя продавать товары по ценам ниже этого уровня. Прямые (особенные) расходы концентрировались на счетах Товаров (по нашей терминологии это был одновременно и счет Готовой продукции, и счет Производства); косвенные (общие) расходы собирались на специальном одноименном счете. В состав общих расходов входили амортизация, заработная плата, которую нельзя отнести к прямым расходам страховые взносы ремонт резервирование возможных убытков и др.

Из прямых расходов выделялись главным образом материалы и заработная плата, которая подлежала включению в себестоимость. В середине века возникли два направления в учете заработной платы, все были согласны, что надо кредитовать счет Кассы (счет Расчеты с рабочими и служащими считался ненужным, т.к. расходом признавались только фактически выплаченные, а не начисленные деньги), но одни хотели дебетовать счет Готовой продукции, а другие – счет Убытка и прибылей. Первые формировали материальную, вторые – финансовую концепцию, Курсель-Сенель пытался найти компромиссное решение: в тех случаях, когда можно было отнести заработную плату на конкретный вид товара или продукции, или объект (машину и т.п.), он придерживался материальной концепции, а когда это было невозможно он, вводя счет Общих расходов, разделял финансовую концепцию (Сальдо счета общих расходов списывался на счет убытков и прибылей).

Курсель-Сенель подробно обосновал калькуляцию по переделам, а в конце года считал необходимым распределение косвенных (общих) расходов пропорционально прямым (особенным). Это, по его мнению, и мнению нескольких последующих поколений обеспечивало получение полной себестоимости [4, с. 418].

Рост промышленности и распространения акционерных обществ привели к стремительному развитию теоретической мысли, в т.ч. области бухгалтерского учета оплаты труда.

В немецкой школе мы находим четкое разграничение учета на два самостоятельных цикла: торговая (ведущая) и производственная (подчиненная) бухгалтерия. Б. Пенндорф писал «Торговая бухгалтерия ведет учет внешних отношения предприятия, выявляет состав его имущества и результат хозяйственной деятельности. Производственная бухгалтерия охватывает все производственные операции внутри предприятия и точно отображает процесс производства». Этот подход характерен для немецкой школы в целом. Э. Шмаленбах (1873-1955) указывал, что торговая бухгалтерия контролирует долги и обязательства, а производственная – внутрихозяйственные процессы.

Последнее делится на 4 отдела (учет заработной платы, материалов, себестоимости, результата). Существенно, что первые два отдела имеют дело с точными, а два последних – с приближительными числами, т.к. себестоимость и прибыль (убыток) всегда условны и их величина зависит от бухгалтерской методологии [5, с. 512].

Деление бухгалтерского учета на торговый и производственный, предложенное чешским автором Готтшальком (1865 г.), имела огромные значения для счетоведения. В Германии торговая и производственная бухгалтерии развивались, взаимно дополняя друг друга. Первая нашла наиболее полное теоретическое обоснование в балансоведении, вторая – в калькуляции. В Англии и Америке эти ветви существовали независимо друг от друга.

Вначале XX вв. в Германии в теории и на практике существовали четыре варианта начисления заработной платы:

1. По дебету счета убытков и прибылей.
2. По дебету счета производства.
3. По дебету счетов, к которым относятся зарплата (материалы, основное производство, вспомогательное производство, сбыт и т.д.).
4. С помощью специально вводимого собирательно-распределительного счета заработной платы (предлагался Шиббе, Одерманом, Пейзером и др.). Во всех случаях кредитовался счет Расчеты с рабочими и служащими.

Встречались также варианты выплаты зарплаты без ее предварительного начисления. Выделяли три вида премий за количество, качество и интенсивность труда. В настоящее время все большее значение приобретает социальная составляющая учета труда и его оплаты. О новом экономическом взгляде на социальную сущность контроля оплаты труда указывается в книге под редакцией П.С. Безруких «Бухгалтерский учет». В применяемой в настоящее время системе организации и оплаты труда определена двудеиная задача: с одной стороны, предоставление организациям значительных прав в выборе форм оплаты труда, установлении режима работы и. т.п., а с другой – обеспечение механизма защиты работников, в частности по нижнему уровню оплаты труда, льготам для отдельных категорий персонала, максимальной продолжительности рабочего дня [6, с. 414].

Таблица 1 – Этапы становления и развития учета труда и его оплаты

Хронология	Ступени развития	Основные направления развития
1	2	3
III до н.э.	Укрупнение частных поместий в Египте, использующих труд рабов, желание владельцев выявить общее положение хозяйств	Объекты учета: материальные ценности, расчеты, в т.ч. материальные расчеты по оплате труда с вольными работниками и рабами, с воинами, хозяйственный эффект. Основные направления развития: выявление общего положения хозяйства, появление первых приемов экономического анализа создание системы труда учета и нормированного труда
II в до н.э.-III в.	Древний Рим. Товарно-денежные отношения потребовали замены принудительных союзов на добровольные	Объекты учета, элементы отчетности: труд работников, труд рабов, расчетные таблицы. Основные направления развития: появление римского права, обособление имущества участников совместных проектов, возникновение аналитического учета оплаты труда, единицы труда «человеко-день», «условный кирпич», т.е появление сдельной и повременной оплаты труда
XV-XVI вв.	Активизация торговли, развитие купечества	Выделены моменты учета: субъект-дебитор и кредитор (работник и хозяин), объект-сумма, время и место. Основные направления развития: зарождение теории учета затрат и калькуляции себестоимости, в результате чего оплата труда могла бы быть отнесена или к прямым (особенным), или косвенным (общим) расходам, появление профессиональных бухгалтеров
XVII-XVIII вв.	Появление акционерных обществ	Объекты учета и элементы отчетности: синтетический и аналитический учет труда на лицевых счетах, основные и вспомогательные книги. Основные направления развития: повышение точности учета, создание двухступенчатой системы регистрации данных

1	2	3
XIX в.	Появление предпринимательских союзов	Объекты учета и элементы отчетности: производство и торговля, зарплата выплаченная (т.к. расходом считалась только выплаченная зарплата), расчетные листки. Основные направления развития: появление нового направления-балансоведения, сформулированы принципы – точность, полнота, своевременность, появление материальной и финансовой концепции отражения зарплат
Начало XX в.	Бурное формирование холдингов, вызванное стратегией присоединения и поглощения независимых компаний	Объекты учета и элементы отчетности: труд-брутто (вся сумма зарплат), труд нетто (зарплата за вычетом удержаний), расчетные и платежные ведомости. Основные направления развития: развитие системы налогообложения труда, появление пенсионных планов, появление аккордной формы оплаты труда, бюрократизация расчетов по оплате труда (появление платежных ведомостей и т.п.)
XX в.	Активная механизация бухгалтерии	Объекты учета и элементы отчетности: плановые и фактические затраты. Основные направления развития: формирование основных форм оплаты труда и автоматизации контроля оплаты труда, развитие системы социального страхования
XXI в.	В Казахстане переход на международные стандарты финансовой отчетности. Формирование системы налогообложения оплаты труда и системы социального страхования	Объекты учета и элементы отчетности: результаты труда, оплата труда и ее контроль ее нижнего предела. Основные направления развития: появление бонусной системы поощрений в оплате труда: усиление социальной составляющей контроля оплаты труда, становление системы социального страхования, зарождение добровольного социального страхования и появление пенсионных взносов

Таким образом, такие тенденции позволяют аргументировано предопределить развитие негосударственных пенсионных фондов, возможность скорого появления в Казахстане пенсионных планов, в которых будут равно заинтересованы государство, бизнес и работники.

Литература

1. Помазков Н.С. Учет в докапиталистических системах хозяйства: Диссертация д.э.н.: Бухгалтерский учет. – СПб, 1940.
2. Витрувий П.М. Десять книг об архитектуре: Учебн. пособие / Пер. Ф.А. Петровского. – М.: Едиториал УРСС, 2003. – 320 с.
3. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях: Учебн. пособие / Пер. Э.Г. Вальденберга: – М.: Статистика, 1974.
4. Курсель-Сенель Ж.Г. Руководство к теоретическому и практическому изучению предприятий / Пер. с французского. Под ред. В. Вешнякова. – СПб.: Изд. тип. В. Безобразова, 1860. – 620 с.
5. Гетьман В.Г. Финансовый учет: Учебник. – 4-е изд. испр. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2008. – 816 с.
6. Бакаев А.С., Безруких П.С., Врублевский Н.Д. Бухгалтерский учет: Учебник. – 5-е изд. испр. и доп. – М.: Бухгалтерский учет, 2007. – 719 с.



ФИНАНСОВЫЙ И НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Основные средства предприятия в процессе производства постепенно изнашиваются. Амортизация – стоимостной показатель потери объектами основных средств физических качеств или утраты технико-экономических свойств, а вследствие этого – стоимости.

Поэтому каждому предприятию следует обеспечить накопление источников, необходимых для приобретения и восстановления окончательно износившихся основных средств. Такое накопление достигается за счет включения в издержки производства сумм отчислений, которые называются амортизационными. Размеры амортизационных накоплений устанавливаются в процентах к балансовой стоимости основных средств и называются нормами амортизационных отчислений [1].

Основанием для начисления амортизации основных средств являются данные регистров аналитического учета, в частности, «Инвентарной карточки учета основных средств», в которых, исходя из первоначальной стоимости основных средств и норм амортизации, исчисляется годовая сумма амортизации.

Амортизационные отчисления по объекту основных средств начинаются с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и начисляются до полного погашения стоимости этого объекта либо списания его с бухгалтерского учета в связи с прекращением права собственности. Амортизационные отчисления по объекту основных средств прекращаются с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта или списания этого объекта с бухгалтерского учета. Международным стандартом финансовой отчетности 16 установлено, что амортизационные начисления на объекты основных средств производятся одним из следующих способов: уменьшающегося остатка; списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования; производственным.

В течение отчетного года амортизационные отчисления по объектам основных средств начисляются ежемесячно независимо от применяемого способа начисления в размере 1/12 годовой суммы. В сезонных производствах годовая сумма амортизационных отчислений по основным средствам начисляется равномерно в течение периода работы организации в отчетном году. Предусмотрен расчет годовых сумм амортизации по тому или иному способу, исходя из определенных показателей, а в течение отчетного года амортизационные отчисления по объектам начисляются ежемесячно, независимо от применяемого способа, в размере 1/12 годовой суммы и с учетом сумм амортизации по поступившим и выбывшим в прошлом месяце объектам основных средств. Следовательно, главным является правильное определение годовых сумм амортизации и корректировки в связи с поступлением и выбытием основных средств в течение года, а расчет месячных сумм амортизации не представляет трудности [2].

Начисление амортизационных отчислений не приостанавливается в течение срока полезного использования объектов основных средств, кроме случаев их нахождения на реконструкции и модернизации по решению руководителя организации, и по основным средствам, переведенным по решению руководителя организации на консервацию с продолжительностью, которая не может быть менее трех месяцев. Начисление амортизационных отчислений приостанавливается на период восстановления объектов основных средств, продолжительность которого превышает 12 месяцев.

Согласно МСФО 16 понятие «нормативного срока службы» уступило место, или, скорее, было включено в понятие «срок полезного использования», который может быть установлен теперь организацией самостоятельно, если он отсутствует в технических условиях. Срок полезного использования – период, в течение которого использование объекта основных средств призвано

приносить доход организации или служить для выполнения целей деятельности организации, определяемый для принятых к бухгалтерскому учету основных средств в соответствии с установленным порядком [3].

Срок полезного использования объекта основных средств определяется при принятии объекта к бухгалтерскому учету. Определение срока полезного использования объекта основных средств при его отсутствии в технических данных или не установлении в централизованном порядке, а также объекта основных средств, ранее используемого у другой организации, производится исходя из:

- ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью применения;
- ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы планово-предупредительных всех видов ремонта;
- нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта (например, срок аренды).

При начислении амортизации основных средств составляется следующая корреспонденция счетов (табл. 1).

В Налоговом Кодексе закреплены нормы износа фиксированных активов. Фиксированные активы – основные средства и нематериальные активы, учитываемые в бухгалтерском балансе налогоплательщика в соответствии с законодательством РК о бухгалтерском учете и финансовой отчетности, а также стандартами бухгалтерского учета используемые для получения совокупного годового дохода, за исключением основных средств и нематериальных активов, вводимых в эксплуатацию недропользователем до момента начала добычи после коммерческого обнаружения и учитываемых в целях налогообложения в соответствии со статьей 101 Налогового Кодекса.

**Таблица 1 – Корреспонденция счетов по
начислению амортизации основных средств***

Корреспонденция счетов	Дебет	Кредит
Начислен износ по зданиям производственного назначения	8410	2420
Начислен износ по производственному оборудованию	8410	2420
Начислен износ по оборудованию административного назначения	7210	2420
Начислен износ периферийных устройств и оборудования по обработке данных	8410	2420
Начислен износ офисного оборудования, прочего инвентаря и принадлежностей	7210	2420
Списание ранее начисленного износа при выбытии объектов основных средств	2420	2410

**Составлена по источнику [4]*

Согласно Закона РК «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (Налоговый Кодекс) от 10 декабря 2008 г. №99-IV ЗРК (с изм. и доп. по сост. на 15.01.2014 г.) к фиксированным активам относятся (ст. 116):

1) основные средства, инвестиции в недвижимость, нематериальные и биологические активы, учтенные при поступлении в бухгалтерском учете налогоплательщика в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности и требованиями законодательства РК о бухгалтерском учете и финансовой отчетности и предназначенные для использования в деятельности, направленной на получение дохода;

2) активы сроком службы более одного года, произведенные и (или) полученные концессионером (правопреемником или юридическим лицом, специально созданным исключительно

концессионером для реализации договора концессии) в рамках договора концессии;

3) активы сроком службы более одного года, являющиеся объектами социальной сферы, указанными в пункте 3 статьи 97 настоящего Кодекса;

4) активы сроком службы более одного года, которые предназначены для использования в течение более одного года в деятельности, направленной на получение дохода, полученные доверительным управляющим в доверительное управление по договору доверительного управления либо по иному акту об учреждении доверительного управления имуществом [5].

Амортизационные отчисления по каждой подгруппе подсчитываются путем применения нормы амортизации, установленной статьей 110 Налогового Кодекса, к стоимостному балансу подгруппы на конец налогового периода.

В налоговом учете подлежащие амортизации основные средства распределяются по амортизационным подгруппам, объединенным в группы по функциональному признаку, согласно НК РК. Классификация основных средств в период с 1 июля 1995 г. по 1 января 1996 г. все объекты основных средств в налоговом учете подразделялись на 5 групп, с 1 января 1996 г. по 1 января 1997 г. на 6 групп, а с 1 января 1998 г. они подразделены на 7 групп, с 1 января 2009 г. согласно Налоговому Кодексу РК (ст. 110) фиксированные активы были разделены на 4 группы. Амортизационные отчисления по каждой подгруппе подсчитываются путем применения нормы амортизации, но не выше предельной, установленной данной статьей, к стоимостному балансу подгруппы на конец налогового периода [6].

В случае ликвидации или реорганизации налогоплательщика амортизационные отчисления корректируются на период деятельности в налоговом периоде. По зданиям, строениям и сооружениям амортизационные отчисления определяются по каждому объекту отдельно.

Таким образом, в Налоговом Кодексе РК установлены нормы амортизационных отчислений на основные средства (фиксированные активы) по амортизационным подгруппам, которые выражены в процентах к балансовой стоимости классификационных групп основных средств.

С изменением количества групп по некоторым из них произведено и изменение нормы амортизации.

Важное значение в условиях применения МСФО и в целях налогообложения приобретает признание основных средств и классификация на активы:

- производственного и непроизводственного назначения, т.е.:
- связанные с получением СГД или нет;
- используемых в целях предпринимательской деятельности или нет.

МСФО 16 прямо не классифицируют объекты основных средств на группы производственных и непроизводственных, в то время как НК РК хотя и косвенно, но формирует указанные группы в форме:

- расходов капитального характера на основные средства, не связанные с получением СГД (п. 2 ст. 104);
- расходов капитального характера на основные средства, не используемые в предпринимательской деятельности (п. 6 ст. 104);
- фактических расходов, произведенных налогоплательщиком на ремонт основных средств, учитываемых в бухгалтерском балансе налогоплательщика при условии их использования для получения совокупного годового дохода (ст. 113).

После первоначального признания в качестве актива основные средства учитываются по его себестоимости за вычетом всей накопленной амортизации и всех накопленных убытков от обесценения или по переоцененной стоимости, являющейся его справедливой стоимостью на дату переоценки, за вычетом всей последующей накопленной амортизации и последующих накопленных убытков от обесценения.

Предприятия имеют право устанавливать иной отчетный период (месяц, квартал) в пределах отчетного года и исчислять амортизационные отчисления ежемесячно или ежеквартально.

Период для исчисления амортизационных отчислений, а также применяемые нормы амортизации не подлежат изменению в течение налогового года. По зданиям, строениям и сооружениям

амортизационные отчисления определяются по каждому объекту отдельно. Предприятие вправе исчислять амортизационные отчисления отдельно по каждому фиксированному активу. При этом стоимостный баланс группы определяется на основе данных учета, проводимого пообъектно.

Нередко при заполнении деклараций по СГД в части отражения вычетов по фиксированным активам, некоторыми бухгалтерами производится корректировка сумм амортизации прибывших в течение налогового периода (года) основных средств на количество месяцев нахождения на балансе предприятия. По каждой амортизационной подгруппе на начало налогового периода определяются итоговые суммы, называемые стоимостным балансом подгруппы.

К различным группам основных средств могут применяться различные методы начисления амортизации, но неизменно и последовательно из периода в период. В случае изменения оценки получаемых выгод метод может быть изменен в порядке, установленном МСФО 8 [3].

По введенным в эксплуатацию новым машинам и оборудованию на территории Республики Казахстан предприятия вправе в первый отчетный год дополнительно исчислять амортизационные отчисления по повышенным нормам (двойным нормам), при условии использования этих фиксированных активов в предпринимательской деятельности не менее трех лет.

На практике данную статью некоторые бухгалтеры применяют в искаженном виде. В момент составления декларации упускают тот момент, что не по всем основным средствам, впервые введенным в эксплуатацию на предприятии, можно применять в налоговом учете двойную норму и применяют ко всем приобретенным основным средствам, не учитывая, что некоторые из них уже были в употреблении и были введены на территории Республики Казахстан задолго до того, как были приобретены самим предприятием. Это грубое нарушение, и в случае проверки данная ошибка рассматривается как увеличение вычетов, что занижает корпоративный подоходный налог, и, соответственно, подлежит административному наказанию. Поэтому необходимо помнить, что только по новым, впервые введенным в эксплуатацию на территории РК основным средствам, которые не были до приобретения предприятием в эксплуатации у других лиц (как физических, так и юридических), можно применить в налоговом учете двойную норму амортизации.

Таким образом, в Налоговом Кодексе РК установлены нормы амортизационных отчислений на основные средства (фиксированные активы) по амортизационным подгруппам, которые выражены в процентах к балансовой стоимости классификационных групп основных средств.

Литература

1. Сокова И., Шакибаев М., Герасимова В., Бекеева Г. Учет основных средств // В сб.: Учет запасов, инвестиций, основных средств, нематериальных активов. Налоги на имущество, транспорт, землю. – Алматы: БИКО, 2008. – 155 с.
2. Мухамбетова А. Критерии признания основных средств // Бюллетень бухгалтера. – 2005. – №33.
3. Международные стандарты финансовой отчетности. – М.: Аскери-Асса, 2012. – 685 с.
4. Нурсеитов Э.О. Бухгалтерский учет в организациях. – Алматы: LEM, 2011.
5. Кодекс Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет». (Налоговый кодекс) от 1 января 2009 г. (с изм. и доп.).
6. Султанова Б.Б. Налоговый учет. – Алматы: Экономика, 2009.



БУХГАЛТЕРЛІК ЖӘНЕ САЛЫҚ ЕСЕП ЖҮЙЕЛЕРІНІҢ ӨЗАРА БАЙЛАНЫСЫ МЕН ТӘУЕЛДІЛІГІ

Салық төлеушінің төлейтін корпоративті табыс салығының мөлшері қаржы есептілігінің мәліметтерінде көрініс табады және салық салынатын базаның қаншалықты дұрыс анықталуына байланысты. Бухгалтерлік есеп және салық есебіндегі қолданыстағы табыс көлемін анықтау әдісі салық және қаржы есептілігінің ерекшелігіне алып келеді. Салыстыру үшін салық салынатын және бухгалтерлік табысты алайық. Бухгалтерлік есепте табыс салықты төлегенге дейінгі таза табыс сомасы ретінде немесе есеп кезеңі ішіндегі залал ретінде анықталады. Салық есебінде табыс салық жылы ішінде Салық кодексіне сәйкес ЖЖТ мен тұрақты және мерзімді айырмаларды жөндеу есебімен бекітілген шегерімдер арасындағы айырма ретінде есептелетін табыс сомасымен анықталады. Бухгалтерлік және салықтық табысты қалыптастыру барысында белгілі бір айырмашылық болады. Осылайша, бухгалтерлік есепте табыс ұйымның есеп саясатына және бухгалтерлік есептің түрлі әдістері мен тіркелген активтердің бағалануын қарастыратын бухгалтерлік есеп стандарттарына сәйкес қалыптастырылады, ал салық есебі салық есебін бағалаудың жүргізу тәртібінің түпнұсқалары жоқ, олар Қазақстан Республикасының Салық кодексіне сәйкес қалыптасады [1].

Салық заңнамасының талаптары бухгалтерлік есеп талаптарынан ерекшеленеді, нәтижесінде бухгалтерлік табыс пен салық салынатын табысты анықтау барысында айырмашылықтар туындайды. Негізінен бұл айырмалар мерзімді және тұрақты болады. Тұрақты айырмалар салық заңнамасында белгілі бір шығындар тобының шегерімдерге жатқызылуына тыйым салынған кезде немесе бірқатар табыстар салық салынатын табыс құрамына енгізілмеген жағдайда туындайды. Тұрақты айырмашылықтар жылдық бухгалтерлік есептілігіне қосымша түсіндірме хатта ашылады. Уақытша айырмашылықтар бір кезеңде пайда болады және бір немесе бірнеше алдыңғы кезеңдерге жойылады.

Кез келген салық жүйесінде табысқа салықтың салынуы салық жүйесінің өзінің функциялануының нақты кезеңінде тікелей немесе жанама салықтың салынуына бейімделуі тәуелсіз салық жүйесінде маңызды орын алады.

Корпорациялық табыс салығы бойынша есептілікпен қамтамасыз ету үшін салық заңнамасымен, Мемлекеттік табыстар министрлігімен бекітілген салық заңнамасымен, Мемлекеттік табыстар министрлігімен бекітілген салық есептілігін құрудың нысаны мен ережесі 100.00 қарастырылған (№1306, 18.09.2001). Салық есептілігін рационалды және тиімді толтыру мен ұсыну үшін ұйым Өткізу кітабын және Сатып алу кітабын жүргізу қажет, осы кітаптар негізінде компания шынайы және сапалы салық есептілігін дайындай алатын еді.

2011 жылғы корпоративті табыс салығы бойынша декларация 100.00 нысанды декларацияға 42 қосымшадан тұрады, кейбір қосымшаларды толық көлемде ашу үшін 75 аса қосымша нысандар ұсынылған. Дегенмен КТС бойынша декларацияға қолданылатын барлық қосымшалар мен қосымша нысандарды қолдану міндетті емес, өйткені олардың көбісі экономиканың осы не болмаса басқа саласына арналған арнайы сипаттамаға ие. Осылайша, салық төлеушілер салық есебіндегі заңсыздыққа жол бермес үшін салық органдарына шын мәнінде қажетті қосымшалар мен оларға қосымша нысандарды толтырып тапсырады. (1-сурет).

Салық есебінде

$$\text{Салық салынатын (ССТ)} = \text{Жылдық жиынтық табыс (ЖЖТ)} - \text{Шегерімдер (4).}$$

Бухгалтерлік есепте

↓	↓	↓
Ағымдық жылдағы жиынтық пайда ретінде 5610 шотында кредиттік сальдо ретінде көрініс табады	= 6 шот бөлімінің (6000-6400) кредиттік айналымы	- 7 шот бөлімінің (7000-7600) дебеттік айналымы

Салық есебінде бухгалтерлік есеп деректері (5610 шотының сальдосы)

Салық кодексінің 85-125-баптары бойынша реттеледі

↓	↓	↓
ССТ (салық салынатын табыс)	= СК 85-99-бап	- СК 100-125-бап

1-сурет. Корпорациялық салық салынатын табысты анықтауда салық есебі мен бухгалтерлік есеп арасындағы туындайтын айырмашылықтар

Бүгінгі таңда бухгалтерлік және салықтық табыстың айырмашылығын қысқартуға немесе толығымен жоюға бағытталған талпынысы бухгалтерлік және салықтық есептің жақындауына немесе олардың үйлестіруіне байланысты мәселелері туындайды.

Осы бағытта жүргізілген зерттеулер бухгалтерлік есеп немесе салық заңдылықтарының нормативтік базасын жетілдіруді қажет етеді. Немесе екеуін бір уақытта (дегенмен салықтық заңдылықтарды жоғары деңгейде жетілдіру ұсынылады) бухгалтерлік және салықтық табысының есебінде актив пен міндеттемелер, шығын мен табыстың бағалануы мен бірыңғай тану мақсатында орнатылады.

Кейбір зерттеушілер бухгалтерлік және салықтық табыстың сәйкес келмеу мәселесін қарастырмай, екі автономды есеп жүйесін ұсынады – бухгалтерлік және салықтық есеп. Салық есебінің жүйесін жасау қадамы келесідей түсіндіріледі: халықаралық стандартындағы бухгалтерлік есепте табыстың есептелуі тек бухгалтерлік есептілікті құрастыру үшін қарастырады.

Екі бағытты ұстанушылардың аргументімен толығымен келіскенімен, олардың қорытындылау позициясын ажырату қиындау, жеткілікті негізделмеген және ең бастысы халықаралық біліктілігінің түрлілігін ескермеген, бухгалтерлік есеп теориясының даму мүмкіндігін ескермей, ескі мәселелерді жаңа дәстүрлі емес шешімдердің табылуына кедергі жасайды [2. 26 б].

Бухгалтерлік нәтижелер арасындағы айырмашылық – салық салу объектісіне жататын және бухгалтерлік табыс – халықаралық стандарт бойынша бухгалтерлік есептілікті құрастыру елдің жағдайына ғана емес, кейбір елдерде халықаралық стандартқа көшуді басты мақсат ұстанған, себебі бұл елдер ұлттық есеп жүйесін иеленетіндер. Бұл жағдай бухгалтерлік қаржылық және салықтық табысының экономикалық мазмұнының түрлілігімен келісілген, нақтырақ тоқталсақ – бұл көрсеткіштердің есептелуіне тапсырыс берушілердің түрлі экономикалық қызығушылығын таныту. Қазіргі заман талабына сай әдебиеттерде мұндай тапсырыс берушілерді бухгалтерлік ақпаратты қолданушылар деп атайды. Бухгалтерлік табыстың есептелуіне тапсырыс беруші ұйымның потенциалды (инвестор) немесе атқарып отырған меншік иесі болады. Оның табыс көрсеткішіне деген қызығушылығы кәсіпорын қызметінің тиімділігі жайында ақпараттың алынуы-

мен болашақта бухгалтерлік тұрақтылығы сенімділігіне негізделеді.

Салықтық табыс бухгалтерлік табысты анықтағандай сол әдіспен анықталады, дегенмен бұл жерде ақпаратты пайдаланушы – мемлекет. Мемлекеттің табыс көрсеткішінің салық салу объектісі ретінде қойылатын талаптар басқа, себебі бұл шаруашылық субъектінің бухгалтерлік нәтижесіне орай басқа мақсатты көздейді. Мемлекеттің мақсаты – бухгалтерлік көздерін ашу, бұл мемлекеттік бюджет, арнайы әлеуметтік бағдарламаны орындауы үшін. Сонымен қатар мемлекет салық әкімшілігі түрінде шаруашылық субъектінің табысына салынған салық ретінде ақшалай қаражаттың белгілі бір сомда жинақталуына талпынады. Бұл деген салық салу объектісінің есептелуінде дұрыстығына назар аудару.

Бухгалтерлік және салықтық пайданың сәйкес келмеуінің себебі – бұл көрсеткіштің түрлі нормативтік базада есептелуінің қорытындысына байланысты.

Танылған және бағаланған бухгалтерлік есептің жағдайына (стандарттар) сай, бухгалтерлік пайда табыс пен шығынды салыстыру жолымен есептелінеді.

Халықаралық тәжірибеде бухгалтерлік, салық пайдасын есептеуде ақпараттық базаның құрылуын және де арасында тұрақты, уақытша айырмашылықтың қалыптасуын қарастырайық.

ХҚЕС-тің №12 «Табысқа салынатын салық» стандарты талабына сәйкес бухгалтерлік есеп пен салық есебі арасында салық базасын анықтау кезінде айырмашылықтар пайда болады. ҚР Салық кодексінің талабына сәйкес салық салынатын табыс базасын есептеу ережелері өзгертілді. Сондықтан бухгалтерлік есеп деректері мен салық есеп деректерінің арасында айырмашылықтар туындайтын болады. Олар өздерінің мәні, мағынасы, алатын орындарына байланысты тұрақты және уақытша айырмашылық болып бөлінеді.

Бухгалтерлік нәтиже бойынша есепте төленетін салықтық шығындар сомасы көрсетіледі, болашақ және алдыңғы кезеңдегі кейінге қалдырылған салықты есепке алған есептік кезеңдегі таза пайда немесе зиянын анықтауға жатқызылады [3. 26 б].

Мерзімі ұзартылған салықтық активтер мен мерзімі ұзартылған салықтық міндеттемелерді есептеуі үшін қолданылатын уақытша салықтық айырмашылық ХҚЕС көрсетілген, бухгалтерлік есептілік мәліметтері бойынша актив немесе міндеттеменің бағалануының салық базасынан айырмашылығы бар. Оларға төмендегідей қалыптасқан айырмашылықтар жатады: активтерді бағалауда сәйкес келмейді, оның ішінде айналымнан тыс активтер, материалды емес активтер, айналымдағы активтер және т.б.; міндеттемелерді бағалауда сәйкес келмейді, оның ішінде болашақта табыспен қамтамасыз ететін ұзақ мерзімді және ағымдағы міндеттемелер және т.б.

Бухгалтерлік есеп жүргізу принциптерінің салық есептеу тәртібінен өзгеше жүргізілетіндігін ескерген жөн.

Салықтық және бухгалтерлік есептің негізгі айырмашылықтарын төмендегі салыстыру кестесінен көруге болады.

Кесте. Салық және бухгалтерлік есебінің негізгі айырмашылықтарын салыстыру

Салық салынатын табыс	Бухгалтерлік табыс
Табыс мөлшерін анықтау салық туралы заңға сәйкес жүргізіледі және басқаша есептеу тәсілін қолдануға жол берілмейді	Табыс мөлшерін анықтау есеп саясатының принциптері мен стандарттарына сәйкес жүргізіледі, оны анықтаудың әр түрлі жолдары қолданылады
Мемлекеттік салық саясаты бойынша реттеледі	Есеп принциптерінің тұрақтылығына орай, ради-калды түрде реттеп отыруды талап етпейді
Есеп жұмыстары бухгалтерлік құжаттардың негізінде жасалып, арнаулы регистрлерді қажет етпейді	Есеп жұмыстары арнаулы регистрлерде жүргізіліп, баланстық Бас кітабына жинақталып түсіріледі

Салық салынатын табыс мөлшері мен ұйым қызметінің нәтижесінде алынатын табыс мөлшерін есептеудің әр түрлі тәсіліне қарамастан, бухгалтерлік есеп салық есептеудің ғана емес, сонымен бірге басқарудың негізі болып табылады.

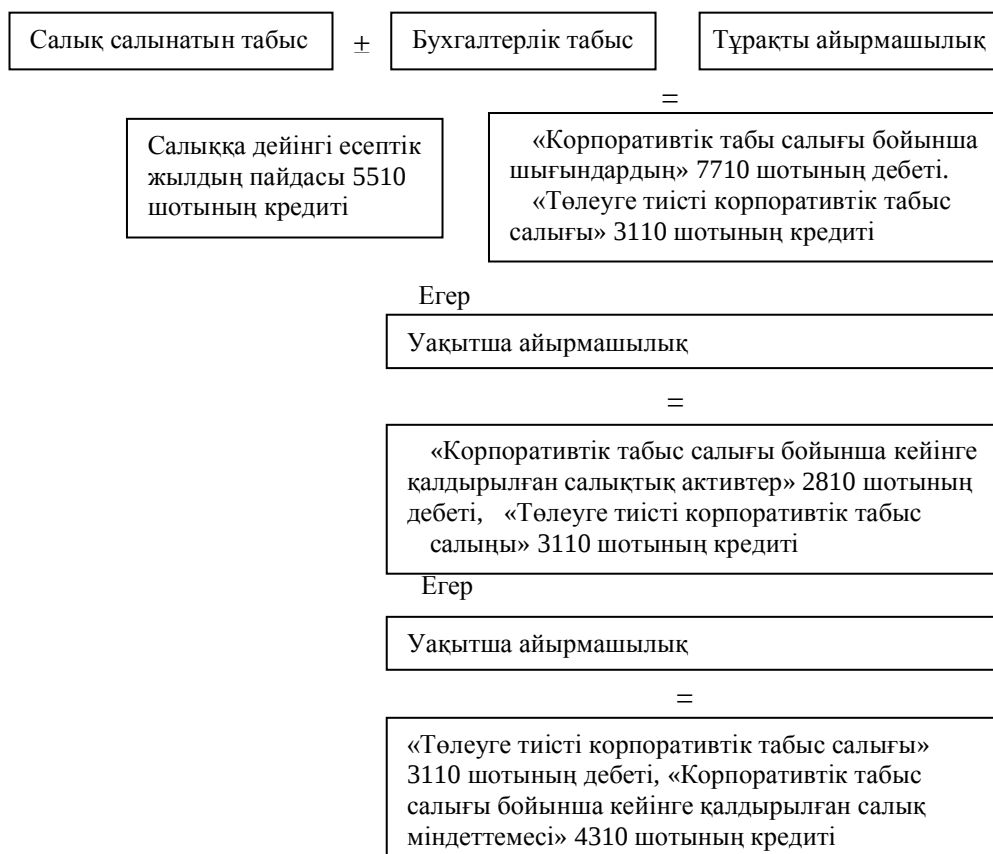
Айырмашылықтың пайда болу себептерінің бірі, кейбір шығындар салық есебінде салық салынатын табысты анықтау кезіндегі рұқсат етілетін шегерімдер салық есебінде салық салынатын табысты анықтау кезіндегі рұқсат етілетін шегерімдер болып табылмайды, бірақ, бұл шығындар бухгалтерлік есеп кезінде шегерілетін болады. Мұндай айырмашылықтар тұрақты айырмашылық деп аталады.

Тұрақты айырмашылықтар – бұл есептік кезеңдегі салық есебіндегі салық салынатын табыс және бухгалтерлік есептің табыстар арасындағы айырмашылық. Олар ағымдағы есептік кезеңде пайда болады және келесі кезеңдерде жабылмайды.

Тұрақты айырмашылықтар оның қызметі үдерісінде ұйыммен төленуге тиісті жиынтықты табыс салығының есеп айырысуына байланысты. Тұрақты айырмашылықтар тек жиынтықты салыққа ықпал етеді және табысқа салықты бөлу кезінде басқа мәселелерді туындатпайды. Тұрақты айырмашылықтар түріне айыппұлдар, өсімпұлдар, сыйақы бойынша шығындар, өкілдік шығыстар сомасы және т.б. жатады. Бұл корпоративтік табыс шығындары «Корпоративтік табыс салығы бойынша шығындардың» 7710-дебет шоты бойынша осы есептік кезеңде анықталған, салық салынатын табыстың сомасының жиынтығы ретінде көрсетіледі.

Уақытша айырмашылықтар – бұл есептік кезең уақытынан тыс, бірақ есептік табысқа қосылатын айырмашылық. Уақытша айырмашылықтар бір немесе бірнеше келесі кезеңдерде күшін жояды. Уақытша айырмашылықтарға дебиторлық берешек шығындары, бюджетке төленетін салықтар және де басқа да міндетті төлемдер, негізгі құралдардың амортизациялық аударымдары, бағалы қағаздардың залалдары және т.б. жатады.

Олар егер қосымша төленетін салық ретінде анықталса (+уақытша айырмашылық), «Корпоративтік табыс салығы бойынша кейінге қалдырылған салық міндеттемесі» 4310-шотында көрсетіледі. Керісінше, қосымша қайтарылатын салық ретінде анықталса (-уақытша айырмашылық), «Корпоративтік табыс салығы бойынша кейінге қалдырылған салықтық активтер» 2810-шотында анықталады. Бұл өзгерістерді мына формула бойынша анықталған және төмендегі сызбадан көруге болады:



Бухгалтерлік есеп пен салық есебі арасындағы тұрақты және уақытша айырмашылықтарды анықтау.

Бухгалтерлік шығындар салықтық шегерімнен асатындықтан, жиынтықтағы салық салынатын табыс бухгалтерлік табыстың сомасынан көп болады.

Бұл жағдайда шартты түрде жағымды уақытша айырмашылық деп атауға болатын, өйткені бухгалтерлік табыстан асатын, салық салынатын табыспен анықталатын корпоративтік табыс салығы табыс пен шығын туралы есепте көрсетілетін корпоративтік табыс салығының шығындырынан жоғары болғандықтан, салық салынатын және бухгалтерлік табыс арасындағы айырмашылық туралы әңгіме болып отыр. Яғни салық салынатын және бухгалтерлік табыс арасындағы уақытша айырмашылық есептік кезеңдегі табыс салығы бойынша салық төлемі мөлшерінің өзгеруіне алып келеді.

Салық салынатын және есептік табыс арасындағы айырмашылықтардың пайда болуының басқа себебі, қос сомаларды анықтауға енетін, кейбір баптар әр түрлі есеп беру кезеңіндегі есеп айырысуға қосылады. Мысалы, есептік саясат белгілі бір уақыт ішінде тауар мен қызметтер көрсетілген кезеңдегі белгілі бір табыстарын белгілейді, бірақ салық салу ережесі оларды сол кезде алынған қаржы қорының табысына қосуға талап етеді немесе рұқсат етеді. Есептік және салық салынатын табысқа қосылған бұл табыстардың жалпы сомасы бірдей болады, есептік кезеңде әртүрлі болады.

Әдебиеттер

1. Қазақстан Республикасының «Салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер туралы» Салық кодексі. – Алматы, 2011. – 6 б.
2. Беспалов М.В. Налоговое планирование и оптимизация налогообложения: основные цели, задачи и принципы осуществления. Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2013. – С.26-32.
3. Долгих И.Н. Налоговое планирование и оценка его эффективности. Финансы и кредит. – 2013. – №16.



УДК 339.13:631.16(005.214)

Г.Е. Бокенбаева

*Научный руководитель: А.А. Кажмухаметова, к.э.н., и.о. доцента
КазУЭФМТ*

ОСНОВНЫЕ ЗАДАЧИ АНАЛИЗА ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Финансовая отчетность предприятия служит основным источником информации о его деятельности. Тщательное изучение бухгалтерских отчетов раскрывает причины достигнутых успехов, а также недостатков в работе предприятия, помогает наметить пути совершенствования его деятельности. Полный всесторонний анализ отчетности нужен, прежде всего, собственникам и администрации предприятия для принятия решений об оценке своей деятельности.

В действующем Законе РК «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» указано, что «финансовая отчетность, за исключением отчетности государственных учреждений», включает в себя:

- бухгалтерский баланс;
- отчет о прибылях и убытках;
- отчет о движении денежных средств;
- отчет об изменениях в капитале;
- пояснительную записку [1].

Насколько привлекательны опубликованные финансовые результаты, показывающие текущее и перспективное финансовое состояние предприятия, настолько высока и вероятность получения

дополнительных источников финансирования. Основное требование к информации, представленной в отчетности заключается в том, чтобы она была полезной для пользователей, т.е. чтобы эту информацию можно было использовать для принятия обоснованных деловых решений.

Каждое предприятие является субъектом рыночных отношений и входит в круг интересов других фирм, предприятий, организаций. К числу последних относятся поставщики, кредиторы и инвесторы. Исследование предприятия сторонними фирмами касается, в основном, реализации конкретных планов в отношении данного предприятия: приобретения, кредитования, заключения контрактов. В этом случае говорят, что информация финансового анализа предназначена для внешних пользователей.

Задача внешнего пользователя при анализе предприятия достаточно конкретна – сказать «да» или «нет» предприятию, предоставить или не предоставить кредит, стать деловым партнером или отказаться от сотрудничества, приобрести пакет акций или инвестировать средства в другое предприятие.

Как отмечает Г.В. Савицкая «постановка задач анализа связана с различиями в выборе показателей, определяющих управленческие решения внутренних и внешних пользователей информации. Безусловно, можно выделить показатели, в равной степени важные как для внешних, так и для внутренних аналитиков (например, ликвидность). Тем не менее, для каждой из указанных групп существует особый набор показателей, которые являются определяющими (основными) при принятии решения относительно рассматриваемого предприятия» [2].

Основные задачи, решаемые при проведении анализа финансовой отчетности:

- определение финансового состояния предприятия на момент исследования;
- выявление тенденций и закономерностей в развитии предприятия за анализируемый период;
- обнаружение слабых мест, отрицательно влияющих на финансовое состояние предприятия;
- выявление резервов, которые предприятие может использовать для улучшения финансового состояния.

Основные направления анализа:

- структура бухгалтерского баланса и чистого оборотного капитала;
- ликвидность и финансовая устойчивость;
- прибыльность и структура затрат;
- оборачиваемость;
- рентабельность;
- эффективности труда.

В зависимости от поставленной задачи анализ может иметь разную степень детализации по отдельным направлениям, но в сокращенном виде необходимо проводить анализ по всем направлениям. Это объясняется взаимосвязанностью показателей: изменение одних показателей может быть следствием изменения других.

В зависимости от поставленных целей финансовый анализ состояния предприятия может быть дополнен другими исследованиями (маркетинговыми, технологическими).

При помощи финансового анализа хозяйствующих субъектов достигаются:

- объективная оценка финансовой устойчивости;
- своевременное определение возможного банкротства;
- эффективность использования финансовых ресурсов.

Результаты проведения финансового анализа должны позволить практически в реальном масштабе времени принимать решения по устранению негативного воздействия внешних и внутренних факторов. Именно с помощью систематического финансового анализа можно перейти к разработке действенной системы планирования и прогнозирования, инвестиционной привлекательности предприятия, что является основой антикризисного управления [3].

Различают внутрихозяйственный финансовый анализ и внешний финансовый анализ.

Внешний финансовый анализ представляет собой процесс исследования финансового состояния предприятия с целью прогнозирования риска инвестирования капитала и уровня его доходности. Он проводится на основе специальной методики, позволяющей сравнивать между собой пред-

приятия, работающие в разных отраслях экономики, например, предприятия оптовой торговли сравнивать с промышленными предприятиями и на основе этого строить рейтинговые оценки. Эта технология также успешно применяется для анализа финансового состояния предприятий конкурентов, поставщиков, покупателей, партнеров на основе данных открытой финансовой отчетности.

Особенностями внешнего финансового анализа являются:

- множественность субъектов анализа, пользователей информации о деятельности предприятия;
- разнообразие целей и интересов субъектов анализа;
- наличие типовых методик анализа, стандартов учета и отчетности;
- ориентация анализа только на публичную, внешнюю отчетность предприятия;
- ограниченность задач анализа как следствие предыдущего фактора;
- максимальная открытость результатов анализа для пользователей информации о деятельности предприятия.

С.И. Кузнецов считает, что финансовый анализ, основывающийся на данных только финансовой отчетности, приобретает характер внешнего анализа, т.е. анализа, проводимого за пределами предприятия его заинтересованными контрагентами, собственниками или государственными органами. Этот анализ на основе только отчетных данных, которые содержат весьма ограниченную часть информации о деятельности предприятия, не позволяет раскрыть всех секретов успеха или неудач в деятельности предприятия [4].

Основное содержание внешнего финансового анализа, осуществляемого партнерами предприятия по данным публичной финансовой отчетности, составляют:

- анализ абсолютных показателей прибыли;
- анализ относительных показателей рентабельности;
- анализ финансового состояния, рыночной устойчивости, ликвидности баланса, платежеспособности предприятия;
- анализ эффективности использования заемного капитала;
- экономическая диагностика финансового состояния предприятия и рейтинговая оценка эмитентов.

Существует многообразная экономическая информация о деятельности предприятий и множество способов анализа этой деятельности. Финансовый анализ по данным финансовой отчетности называют классическим способом анализа. Внутрихозяйственный финансовый анализ использует в качестве источника информации данные о технической подготовке производства, нормативную и плановую информацию и другие данные системного бухгалтерского учета.

Основное содержание внутрихозяйственного финансового анализа может быть дополнено и другими аспектами, имеющими значение для оптимизации управления, например такими, как анализ эффективности авансирования капитала, анализ взаимосвязи издержек, оборота и прибыли.

Внутрихозяйственный финансовый анализ – это процесс исследования механизма формирования, размещения и использования капитала с целью поиска резервов укрепления финансового состояния, повышения доходности и наращивания капитала. Анализ позволяет:

- спрогнозировать платежеспособность;
- оценить вероятность банкротства;
- получить ряд важных показателей, иллюстрирующих состояние финансов на предприятии и качество их использования.

В системе внутрихозяйственного управленческого анализа есть возможность углубления финансового анализа за счет привлечения данных управленческого производственного учета, иными словами, имеется возможность проведения комплексного экономического анализа и оценки эффективности хозяйственной деятельности.

Цель анализа – получение информации, необходимой для принятия управленческих решений внутренними пользователями информации (администрация) – о корректировке финансовой политики предприятия, внешними пользователями – о реализации конкретных планов в отношении к данному предприятию (приобретение, инвестирование, заключение контрактов и др.), а также получение

небольшого числа ключевых (наиболее информативных) параметров, дающих объективную и точную картину финансового состояния предприятия, его прибылей и убытков, изменений в структуре активов и пассивов, в расчетах с дебиторами и кредиторами.

Но не только временные границы определяют альтернативность целей финансового анализа. Они зависят также от целей субъектов финансового анализа, те, конкретных пользователей финансовой информации.

Цели анализа достигаются в результате решения определенного взаимосвязанного набора аналитических задач. Аналитическая задача представляет собой конкретизацию целей анализа с учетом организационных, информационных, технических и методических возможностей проведения анализа. Основным фактором, в конечном счете, является объем и качество исходной информации. При этом надо иметь в виду, что периодическая финансовая отчетность предприятия – это лишь «сырая информация», подготовленная в ходе выполнения на предприятии учетных процедур.

По мнению Н.Н. Селезневой «как правило, задачи, направленные на корректировку финансовой политики предприятия, ставятся руководством (менеджерами, собственниками). В этом случае можно сказать, что результаты финансового анализа предназначены для внутренних пользователей; они должны помочь определить наиболее эффективные пути улучшения (стабилизации) финансового положения предприятия» [5].

Схема проведения работ по анализу финансового состояния предприятия выглядит следующим образом (рис. 1).



Рис. 1 – Схема проведения работ по анализу финансового состояния предприятия*

**Источник [5]*

Таким образом, из вышеизложенного следует, что, располагая различными способами и приемами финансового анализа деятельности организации, выбрав правильную методику в отношении последовательности его проведения, можно провести глубокий, всесторонний, комплексный анализ финансового положения, дать объективную и достоверную оценку, разработать рекомендации по укреплению финансовой устойчивости и повышению доходности предприятия.

Подводя итоги, следует отметить, что анализ финансовой отчетности предприятия позволяет выявить взаимосвязи и взаимозависимости между различными показателями его финансово-хозяйственной деятельности, включенными в отчетность. Результаты анализа позволяют заинтересованным лицам и организациям принять управленческие решения на основе оценки текущего финансового положения и деятельности предприятия за предшествующие годы и его потенциальных возможностей на предшествующие годы.

Литература

1. О бухгалтерском учете и финансовой отчетности. Закон РК от 28.02.2007г., №234-111 (с изм. и доп. по сост. на 13.01.2014 г.). Нормативные акты. Выпуск №2, 2014. – С. 1-4. www.zakon.kz
2. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. – 4-е изд., перераб. и доп. – Минск: Новое знание, 2012 – 688 с.
3. Жулина Е.Г., Иванова Н.А. Анализ финансовой отчетности: Учебн. пособие. – М.: Дашков и К, 2010.
4. Кузнецов С.И. Комплексный анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учебн. пособие / В.В. Плотникова, Л.К. Плотникова, С.И. Кузнецов. – М.: Форум, 2012. – 464 с.
5. Селезнева Н.Н. Анализ финансовой отчетности организации: Учебн. пособие для студ. вузов по спец. «Бухгалтерский учет, анализ и аудит». – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2010. – 583 с.



УДК 330.34:35.073.526+004.057.2

И.Т. Бурбаева, магистрант

*Научный руководитель: М.К. Алиев, д.э.н., и.о. профессора
КазУЭФМТ*

ВЗАИМОСВЯЗЬ РАЗВИТИЯ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ И ПРОЦЕССА ЕЕ СТАНДАРТИЗАЦИИ

Стандартизация процесса оказания аудиторских услуг играет важную роль в системе управления аудиторской организации. Закрепленные в стандартах аудиторской деятельности требования позволяют выработать единый подход к оказанию аудиторских услуг, что, в конечном счете, повышает и их качество. На базе стандартов аудиторская организация должна разрабатывать внутрифирменные стандарты, закрепляя в них прогрессивные методики, прошедшие апробацию на практике.

В Казахстане аудит является строго стандартизированным, это доказывается тем, что, на 5-ой Республиканской конференции Палаты аудиторов РК принято решение о переходе аудита в Казахстане на международные стандарты и принятии их в качестве национальных. Кодекс профессиональной этики аудиторов, одобренный на конференции Палаты аудиторов РК, полностью соответствует требованиям Международной Федерации Бухгалтеров (IFAC) [1, с. 52].

Качество аудиторской деятельности достигается путем применения действующей системы стандартов, включающей международные, национальные и внутренние стандарты аудиторских организаций. Система стандартов позволяет регулировать аудиторскую деятельность с учетом тенденций ее развития и опыта международного аудиторского сообщества, специфики организации учета и формирования финансовой отчетности, нормативно-правового регулирования хозяйственной деятельности и аудита.

Для эффективной организации аудиторской деятельности в аудиторских фирмах необходима подробная детализация действий, приемов, способов и процедур, применяемых в процессе проведения проверки. Решение этих задач обеспечивается путем формирования и развития внутренних стандартов аудиторских организаций.

Кроме того, аудиторские организации решают проблему качества предоставляемых услуг посредством разработки и применения внутренних стандартов, снижения тем самым время на проведение аудиторской проверки, аудиторский риск и обеспечивают доказательную базу аудита.

Формирование внутренних стандартов является необходимым условием повышения конкурентоспособности аудиторской организации, поскольку именно с помощью указанных стандартов осуществляется совершенствование управления деятельностью аудиторских организаций, повышается контроль качества работы аудиторов, снижается аудиторский риск, а также устанавливаются партнерские взаимоотношения между аудиторской организацией и проверяемым экономическим субъектом.

Исследование взаимосвязи развития аудиторской деятельности и процесса ее стандартизации доказало, что существует тесная взаимообусловленность состояния и развития стандартизации с основными этапами эволюции аудиторской деятельности, исследован понятийный аппарат в области стандартизации аудиторской деятельности и выработано на основе обзора трактовок различных ученых авторское определение стандартизации.

В ходе исследования развития аудиторской деятельности за рубежом и в Казахстане, а также состояния стандартизации нами были выделены следующие этапы, представленные в таблице 1.

Таблица 1 – Развитие аудиторской деятельности за рубежом*

Этапы	Сущность этапа
Первый этап (1500-1862 гг.)	Характеризуется появлением первых упоминаний об аудите, отсутствием нормативно-правовой базы его проведения
Второй этап (1862-1900 гг.)	Формирование нормативно-правовой баз, регламентирующей аудиторскую деятельность, использование в качестве основополагающего принципа независимости
Третий этап (1900-1940 гг.) – подтверждающий	Особенность данного этапа заключалась в том, что цель аудита состояла в обнаружении разного рода ошибок преднамеренного характера
Четвертый этап (1949-2000 гг.)	Отмечен тем, что аудиторы стали активно заниматься консультационной деятельностью
Пятый этап (с 2000 г. по настоящее время)	Ориентирован на применение концепции риск-ориентированного аудита

**Составлена автором [2, с. 339]*

Развитие аудиторской деятельности и понятийного аппарата в данной области связано с развитием таких теорий аудита, как:

- 1) теория адекватности;
- 2) теория контроллинга;
- 3) теория консалтинга.

Последовательная эволюция теорий аудита определяется во многом тенденциями, связанными с изменением спроса на аудиторские услуги (если раньше пользовались спросом услуги, ориентированные на подтверждение отдельных статей отчетности, то в настоящее время необходимы услуги по выявлению внутрипроизводственных резервов и разработке рекомендаций по их реализации), что обусловлено изменением информационных потребностей внешних и внутренних пользователей финансовой отчетности.

Нами исследованы основные этапы аудиторской деятельности в Казахстане и состояние стандартизации на каждом из них.

Первый этап – этап характеризуется государственным контролем над аудиторской деятельностью (Закон РК от 20 ноября 1998 г. №304-І «Об аудиторской деятельности») и разработкой системы национальных стандартов [3].

Второй этап – этап, характеризующийся принятием решения о переходе аудита в Казахстане на международные стандарты и принятии их в качестве национальных [4].

Третий этап сочетания государственного регулирования и саморегулирования характеризуется принятием Закона «Об аудиторской деятельности» от 20 ноября 1998 г. №304-І и перераспределением функций государственного регулирования от уполномоченного органа, регулирующего аудиторскую деятельность, к саморегулируемым аудиторским организациям, использованием международных стандартов аудиторской деятельности.

Развитие аудиторского рынка во многом отражает экономическое развитие страны. В настоящее время аудиторские организации решают вопросы не только результативности, но и качества аудиторских кадров, эффективности бизнес-процессов как на уровне аудиторских фирм, так и экономических субъектов, которым оказываются аудиторские услуги и прочие услуги, связанные с аудиторской деятельностью.

Исследование терминологического аппарата в области стандартизации аудиторской деятельности позволило выявить два базовых подхода к трактовке термина «стандарт аудита».

При первом подходе стандарт характеризуется как единые требования к порядку осуществления аудиторской деятельности, а при втором подходе стандарты аудиторской деятельности определяют общий подход к аудиторской проверке. На основе данного исследования нами было разработано авторское понятие «стандарт аудита». Под аудиторским стандартом нами понимается документ, регламентирующий последовательность осуществления аудиторской деятельности, порядок проведения и оформления аудиторских процедур, а также результатов аудита, сопутствующих ему услуг, прочих услуг, связанных с аудиторской деятельностью.

На основе исследования нами были выделены четыре основные функции стандартов, представленные в таблице 2.

Таблица 2 – Функции стандартов аудиторской деятельности*

№ п/п	Название	Содержание функции
1.	Экономическая	Проявляет себя через вклад стандартизации в научное развитие, поскольку она способствует совершенствованию оказания аудиторских услуг. С помощью нормативных документов устанавливается последовательность оказания аудиторских услуг и определяются оптимальные пути решения поставленных задач
2.	Информационная	Проявляет себя через создание нормативных документов, с помощью кот. устанавливается и закрепляется рациональная последовательность действий при оказании аудиторских услуг, определяются оптимальные пути решения поставленных задач
3.	Коммуникативная	Выражает себя через достижение взаимопонимания между аудиторской организацией и хозяйствующим субъектом. Этому служат стандартизованные термины, трактовки понятий, символы, единые правила оформления документации
4.	Ресурсосберегающая	Обусловлена сокращением материальных, временных, трудовых ресурсов

*Составлена автором [5, с. 193]

По нашему мнению при разработке внутрифирменных стандартов целесообразно руководствоваться следующими основополагающими принципами:

- сбалансированность интересов сторон, разрабатывающих и предоставляющих стандарты, заключается в учете мнения всех сторон и выработке единой позиции;
- системность и комплексность – заключается в рассмотрении каждого объекта аудиторской проверки как части более сложной системы;
- актуальность и опережающее развитие стандарта – заключается в том, что внутренние стандарты должны адаптироваться к происходящим переменам во внешней среде, в частности к изменениям, происходящим в международных стандартах аудита, прочих нормативных актах;
- эффективность стандарта, позволяющая рационализировать действия аудиторов на основе унификации схемы оказания услуги;
- четкость формулировок стандартов позволяет исключить возможность двусмысленного толкования, свидетельствующую о недостаточной разработанности внутрифирменного стандарта.

В ходе исследования произведена систематизация стандартов по следующим классификационным признакам: по этапам проведения проверки; по аналогии с международными стандартами аудита; по содержанию; в зависимости от обязательности применения; по отраслевой принадлежности аудируемых лиц; стандарты сопутствующих аудиту услуг; по аналогии с международными стандартами внутреннего аудита; по уровню действия; в зависимости от области стандартизации; в зависимости от подходов, используемых при создании стандартов, регламентирующих методику проверки; в зависимости от соответствия международных стандартов аудита; в зависимости от уровня регулирования; в зависимости от объекта стандартизации.

Данные признаки могут быть положены в основу системы внутрифирменных стандартов аудиторской организации.

Таким образом, нами отмечена тесная взаимосвязь и взаимообусловленность состояния и развития стандартизации в Казахстане с основными этапами эволюции аудиторской деятельности. Понимание данной взаимосвязи способствует выработке стратегии развития аудиторской деятельности в Казахстане на основе ее стандартизации как на государственном уровне, так и на внутрифирменном уровне, что позволит повысить качество оказываемых аудиторских услуг.

Литература

1. Нурсеитов Э.О., Нурсеитов Д.Э. Международные стандарты аудита: принципы и практика. – Алматы: Экономика, 2011. – 478 с.
2. Кучеров А. В. Особенности аудита за рубежом // Молодой ученый. – 2013. – №5. – С. 339-343.
3. Закон РК «Об аудиторской деятельности» от 20 ноября 1998 г. №304-І (с изм. и доп. на 12 ноября 2015 г.).
4. Международные стандарты аудита: Учебник. /Под ред. Ж.А. Кеворковой. – М.: ЮРАЙТ, 2015. – 458 с.
5. Адамс Р. Основы аудита / Пер.с англ. Под ред. Я.В. Соколова. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 2014. – 398 с.



УДК 338:347.195.1/453

Д.О. Дандыбаева

*Научный руководитель: А.С. Садиева, к.э.н., акад. профессор
КазУЭФМТ*

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ АРЕНДЫ

Аренда – основанное на договоре срочное возвратное пользование землей, иными природными ресурсами, предприятиями и другими имущественными комплексами и имуществом, необходимым

арендатору для самостоятельного осуществления хозяйственной или иной деятельности. В результате аренды возникают отношения между арендодателем и арендатором, основанные на арендном договоре. Арендодатель – собственник имущества, сдающий его и аренду по договору аренды. Арендодателем могут быть органы и организации, уполномоченные собственником сдавать имущество в аренду, а также юридические и физические лица. Арендатор – юридическое или физическое лицо, принимающее в аренду имущество по договору аренды. Арендаторами могут быть юридические или физические лица, совместные предприятия, иностранные юридические лица, международные объединения и организации [1].

Отношения между арендатором и арендодателем регулируются на основе арендного договора, под которым понимается соглашение между арендатором и арендодателем о передаче имущества в аренду на условиях договора аренды, заключаемое на началах добровольности и полного равноправия сторон. Договор заключается в письменном виде и является основным документом, регламентирующим отношения арендодателя и арендатора. Сдача имущества в аренду не влечет передачи права собственности. Договоры на аренду имущества заключаются на определенный срок.

По договору аренды одна сторона (арендодатель) обязуется предоставить другой стороне (арендатору) имущество за плату во временное владение и пользование или во временное пользование (ст. 540 ГК) [2].

Договор аренды (имущественного найма) относится к числу классических договорных институтов, известных цивилистике со времен римского права. В римском праве наем вещей рассматривается в качестве отдельного вида договора найма (*locatio-conductio*) – весьма широкого по охвату регулируемых им отношений, типа гражданско-правового договора.

Римское право признавало три различных вида найма: наем вещей (*locatio-conductio rerum*); наем услуг (*locatio-conductio operarum*); наем работы, или подряд (*locatio-conductio operis*). Общее между всеми тремя видами найма состояло в том, что одна сторона обязывалась предоставить другой стороне пользование соответствующим объектом, а последняя – уплатить первой стороне за пользование определенное денежное вознаграждение.

Различие между наймом (*locatio-conductio*) и куплей-продажей (*emptio et venditio*) римские юристы видели в том, что по договору купли-продажи покупатель получал постоянное обладание вещью, а договор найма имел иную цель: предоставить нанимателю вещь, услугу, работу во временное пользование за определенное вознаграждение, исчисляемое пропорционально времени пользования соответствующим объектом.

Прототипом современного договора аренды (имущественного найма) в римском праве явился договор найма вещей. По договору найма вещей (*locatio-conductio rerum*) одна сторона (наймодатель – *locator*) обязывалась предоставить другой стороне (нанимателю – *conductor*) одну или несколько определенных вещей для временного пользования, а эта другая сторона обязывалась уплачивать за пользование этими вещами определенное вознаграждение (*merces, pensio*) и по окончании пользования возвратить вещи в сохранности наймодателю [3].

В наем могли передаваться как недвижимые, так и движимые вещи, вернее те из них, которые относились к числу непотребляемых, поскольку иначе наниматель не мог бы исполнить свою обязанность возвратить по окончании срока найма именно ту вещь, которая была получена им по договору. Признавалась римским правом и возможность поднайма вещи, т.е. когда наниматель, не являясь, естественно, собственником вещи, в свою очередь сдавал указанную вещь в наем третьему лицу. Предметом договора найма могли служить и некоторые так называемые нетелесные вещи (*res incorporales*), т.е. имущественные права, например *узурфрукт*.

Допускалась возможность передачи вещи в наем без указания срока найма, т.е. на неопределенный срок. В этом случае договор найма мог быть прекращен по заявлению каждой из сторон в любое время.

Что касается дореволюционного законодательства, то в нем имущественным наймом признавался договор, в силу которого одна сторона за определенное вознаграждение обязывалась предоставить другой свою вещь во временное пользование. Предмет найма, срок пользования и вознаграждение за него составляли существенные принадлежности этого договора.

Б.Д. Завидов отмечал, что договор найма имел и другие названия: «например, называется он отдачей в содержание, отдачей в оброчное, арендное, кортомное содержание, арендой, прокатом; говорят также нередко о снятии какого-либо имущества, допустим, мельницы. Все эти названия указывают на один и тот же договор имущественного найма, хотя и есть между ними некоторая разница в употреблении, так что большей частью каждое имя дает договору, особый оттенок: так, арендой, кортомом называется обыкновенно наем земли, дома, вообще имущества недвижимого, а прокатом – наем мебели, платья, вообще имущества движимого» [4].

Российскому законодательству, как отмечал Г.Ф. Шершеневич, было «чуждо различие между пользованием только вещью (Miethe) и извлечением из нее плодов (Pacht), как это принято в германском праве, чуждо также различие между наймом долгов и движимостей (bail a loyer), наймом сельских земель (bail a ferme), наймом скота (bail a cheptel), как это принято во французском праве» [5].

Субъектами договора найма по гражданскому законодательству являлись, с одной стороны, хозяин (лицо, отдающее имущество внаем), с другой – наниматель (лицо, нанимающее имущество).

Договор аренды является консенсуальным, взаимным и возмездным.

Это один из классических видов договоров, чья история насчитывает многие тысячелетия, на протяжении которых они в основных своих чертах не изменились.

Цель договора аренды – обеспечить передачу имущества во временное пользование. В этом заинтересованы обе стороны договора. Арендатор, как правило, нуждается в имуществе временно или не имеет возможности приобрести его в собственность. Арендодатель же преследует цель извлечения прибыли из передачи имущества во временное пользование другому лицу. Последний признак позволяет отличать договор аренды от других обязательств по передаче имущества в пользование, в частности, от договора безвозмездного пользования имуществом (договора ссуды).

Цели обеспечить передачу имущества во временное пользование служат многие права, закрепленные гражданским законодательством, причем как вещные, так и обязательственные.

Арендатору принадлежит право пользования арендованным имуществом. Это основное право арендатора, вытекающее из договора аренды. Соответственно договор аренды – одна из разновидностей договоров по передаче имущества в пользование.

Под пользованием понимается извлечение из вещи ее полезных свойств без изменения субстанции вещи, в т.ч. приобретение плодов и доходов. По общему правилу, плоды, продукция и доходы, полученные в результате использования арендованного имущества в соответствии с договором, поступают в собственность арендатора (ч. 2 ст. 540 ГК). Впрочем, законом, иным правовым актом или договором может быть установлено и иное правило, а именно, что плоды, продукция и доходы переходят в собственность арендодателя или третьего лица.

По договору имущественного найма (аренды) наймодатель обязуется предоставить нанимателю имущество за плату во временное владение и пользование. В случаях и порядке, установленных Гражданским Кодексом, наниматель вправе распоряжаться нанятым имуществом. К договорам имущественного найма также относятся договоры лизинга, проката, а также иные виды договоров, связанные с передачей имущества за плату во временное пользование.

В имущественный наем могут быть переданы предприятия и другие имущественные комплексы, земельные участки, здания, сооружения, оборудование, транспортные средства и другие вещи, которые не теряют своих натуральных свойств в процессе их использования (не потребляемые вещи). Объектом имущественного найма может быть также право землепользования, право недропользования и другие вещные права, если иное не предусмотрено законодательными актами [2].

Законодательными актами могут быть установлены виды имущества, сдача которых в имущественный наем не допускается или ограничивается.

В договоре имущественного найма должны быть указаны данные, позволяющие установить имущество, подлежащее передаче нанимателю в качестве объекта имущественного найма.

При отсутствии этих данных в договоре, условие об объекте, подлежащем передаче в имущественный наем, считается несогласованным сторонами, а соответствующий договор – незаключенным.

Срок аренды – неотменяемый период времени, на который арендатор заключает договор на

аренду имущества, а также любые другие последующие периоды, в течение которых возможно продление сроков аренды с дальнейшей оплатой или без нее, на что арендатор имеет право выбора, которое оговорено в начале срока аренды. Началом срока аренды является дата подписания договора на аренду.

Арендная плата включает: амортизационные отчисления от стоимости арендованного имущества, их размер определяется в договоре; средства, передаваемые арендатором арендодателю для ремонта объектов по истечении срока их аренды; часть прибыли (дохода), которая может быть получена от общественно необходимого использования взятого в аренду имущества (арендный процент), устанавливаемую договором на уровне, как правило, не ниже банковского процента [3].

Арендная плата может быть исчислена от суммы всего арендуемого имущества в совокупности или отдельно по каждому объекту. Сроки и условия перечисления арендной платы устанавливаются договором. Величина ее динамичная, зависит, например, от инфляции или переоценки основных фондов и др. В этом случае ее размеры изменяются по соглашению сторон в сроки, предусмотренные договором, но не чаще одного раза в пять лет.

Размер арендной платы допускается пересматривать досрочно по требованию одной из сторон в случаях изменения централизованно устанавливаемых цен и тарифов и в других случаях, регламентированных законодательными актами. Переданное в аренду имущество остается собственностью арендодателя, а произведенная продукция, доходы, материальные и другие ценности, произведенные улучшения арендованного имущества, не предусмотренные договором аренды, являются собственностью арендатора.

Расчеты между арендатором и арендодателем по арендной плате должны основываться на минимальных арендных платежах, которые арендатор обязан осуществлять в течение срока аренды (за минусом стоимости услуги налогов, которые должен оплатить арендодатель и которые должны быть ему возмещены), а также: со стороны арендатора – любые суммы, гарантированные им. или стороной, связанной с ним: со стороны арендодателя – любая остаточная стоимость, гарантированная арендодателю арендатором либо стороной, связанной с ним. или независимой третьей стороной, имеющей возможность финансового обеспечения этой гарантии.

Как и любая другая сделка, аренда имущества предполагает определенную выгоду, а любая выгода связана с риском.

Выгода представляет собой ожидаемый доход от использования имущества в течение срока его полезного функционирования, а также от повышения его стоимости или от реализации по ликвидационной стоимости.

Риск для сторон договора подразумевает возможность возникновения убытков вследствие непредусмотренных ситуаций, например, простой оборудования, применение устаревшей технологии, неполучение ожидаемого дохода, чрезвычайные ситуации и др.

Предусмотренная процентная ставка при аренде – ставка дисконта, которая определяет дисконтированную стоимость имущества в начале аренды для определения минимальных арендных платежей и негарантированную остаточную стоимость в начале аренды по текущей стоимости арендованного актива.

Приростная процентная ставка на заемный капитал арендатора:

- процентная ставка, которую должен заплатить арендатор за подобную аренду;
- ставка, которую примет арендатор в начале аренды, за пользование кредитом (займом) на такой же период для покупки актива [6].

В международной практике, которая получает распространение в Казахстане, различают три вида аренды: долгосрочная, среднесрочная и краткосрочная.

Неотделимые без вреда для арендованного имущества улучшения (техническое перевооружение производства, реконструкция, замена или модернизация оборудования и др.), выполненные арендатором по согласованию с арендодателем, но за свой счет, могут быть востребованы первым после прекращения договора аренды. Затраты на те же работы, произведенные арендатором без согласования с арендодателем, возмещаться не должны.

Арендатор имеет право частично или полностью выкупить арендованное имущество, если

ограничения или запрещения не предусмотрены законодательными актами. Споры разрешаются государственным арбитражем или судом. Выкуп – это акт купли-продажи государственных предприятий в коллективную или индивидуальную собственность. Выкуп осуществляется внесением арендатором арендодателю всей причитающейся ему арендной платы со стоимости сданного на полный амортизационный срок имущества и возмещения арендных платежей с остаточной стоимости имущества, аренда которого согласно договору прекращена до завершения полного амортизационного срока. Источниками выкупа могут быть любые средства, имеющиеся у арендного предприятия. Выкуп позволяет арендному предприятию по решению трудового коллектива преобразовать его в коллективное предприятие, кооператив, акционерное общество.

Таким образом, аренда – это основанное на договоре срочное возвратное пользование землей, иными природными ресурсами, предприятиями и другими имущественными комплексами и имуществом, необходимым арендатору для самостоятельного осуществления хозяйственной или иной деятельности. В результате аренды возникают отношения между арендодателем и арендатором, основанные на арендном договоре. В имущественный наем могут быть переданы предприятия и другие имущественные комплексы, земельные участки, здания, сооружения, оборудование, транспортные средства и другие вещи, которые не теряют своих натуральных свойств в процессе их использования (не потребляемые вещи). Объектом имущественного найма может быть также право землепользования, право недропользования и другие вещные права, если иное не предусмотрено законодательными актами.

Литература

1. Николаева С.А. Арендные отношения. – М: Аналитика-Пресс, 2012. – 178 с.
2. Гражданский кодекс РК от 2 августа 2015 г. № 419-V(с изм. и доп. по сост. на 16.11.2015 г.).
3. Волынский В.С. Лизинг как форма кредитных отношений. – М.: Русь, 2001. – 526 с.
4. Завидов Б.Д. Договор аренды. Общие положения и отдельные особенности // Договорное право России. – М.: ИПК «Лига Разум», 2003.
5. Шершеневич Г.Ф. Курс гражданского права. – Т.2. – СПб. – 2010 с.
6. Киселев М.В. Улучшение арендованного имущества // Главбух. – 2007. – №22. – С.12.



УДК 303.094.5:332.053.22(069:64)

А. Есенгалиева, магистрант

*Научный руководитель: Г.М. Сагиндыкова, к.э.н., и.о. доцента
КазУЭФМТ*

КЛАССИФИКАЦИЯ И ОЦЕНКА ДОЛГОСРОЧНЫХ АКТИВОВ В УСЛОВИЯХ ПРИМЕНЕНИЯ МСФО

Долгосрочные активы являются ресурсом, составляющим производственный потенциал организации и определяющим ее способность выпускать конкурентоспособную продукцию. Долгосрочным активам принадлежит важная роль в процессе производства, они могут располагать определенными резервами, которые способны обеспечить прирост продукции в предстоящем периоде. Эти резервы выявляются в процессе экономического анализа. Надежность результатов экономического анализа во многом определяется надежностью исходной информации, которая формируется в системе бухгалтерского учета. Важными характеристиками долгосрочных активов для целей анализа и принятия управленческих решений являются оценка и классификационные признаки.

В экономических науках, в т.ч. в бухгалтерском учете, наряду с термином «долгосрочные активы» используются понятия «инвестиции» и «капитальные вложения», сущность которых различна.

Инвестиции – это денежные средства, ценные бумаги, иное имущество, в т.ч. имущественные права, иные права, имеющие денежную оценку, вкладываемые в объекты предпринимательской или иной деятельности в целях получения прибыли или достижения иного полезного эффекта.

Капитальные вложения определяют как инвестиции в основной капитал (основные средства), в т.ч. затраты на новое строительство, расширение, реконструкцию и техническое перевооружение действующих предприятий, приобретение машин, оборудования, инструмента, инвентаря, проектно-изыскательные работы и другие затраты [1, с. 66].

В экономической литературе сложилось несколько подходов к пониманию капитальных вложений. С точки зрения одних авторов, капитальные вложения – это долгосрочные реальные инвестиции в создание и воспроизводство основных средств, в материальные и нематериальные активы. Другие авторы отмечают, что понятие «капитальные вложения» рассматривается только как разновидность инвестиций в объекты основных средств и под капитальными вложениями следует понимать, прежде всего, инвестиции в формирующиеся объекты основных средств.

Рассмотрев точку зрения на понятие «капитальные вложения» таких авторов, как Т.С. Хачатурова, С.С. Щербинина, Д. Норткотта, пришли к выводу, что капитальные вложения – это инвестиции в долгосрочные активы.

Долгосрочные активы представляют собой собственные средства предприятия, изъятые ими из оборота с продолжительностью использования более двенадцати месяцев. Т.к. долгосрочные активы имеют большое разнообразие видов и элементов, то в целях обеспечения целенаправленного управления ими перед организацией стоит задача их классификации [2, с. 87].

В настоящее время существует много классификаций долгосрочных активов. Классификация долгосрочных активов, применяемая в международных стандартах финансовой отчетности, выглядит следующим образом:

- по типу собственности: собственные и арендованные;
- по назначению с точки зрения использования в финансово-хозяйственной деятельности: объекты, используемые для собственных нужд; предназначенные для продажи; сдаваемые в операционную аренду; сдаваемые в финансовую аренду; находящиеся в процессе застройки, реконструкции, модернизации;
- по функциональному назначению: основные средства, нематериальные активы, биологические активы, отсроченные (отложенные) активы по налогу на прибыль, инвестиционная собственность, активы, связанные с разведкой и разработкой месторождений полезных ископаемых, прочие долгосрочные активы.

Предлагаются и другие классификационные признаки. Например, по реальному вкладу в конечный финансовый результат деятельности организации долгосрочные активы подразделяют на «живые» и «мертвые», по особенностям страхования, например, требуется обязательное страхование или используется добровольное страхование.

Актуальными являются вопросы оценки долгосрочных активов. Оценка необходима для определения цены сделки купли-продажи, залоговой стоимости при кредитовании, при определении вкладов в уставный капитал, при реструктуризации организации, подготовке бизнес-планов, переоценке предприятий, определении стоимости пакетов акций, осуществлении эмиссии акций, ликвидации организации и других случаях.

Первоначальное признание долгосрочных активов по международным стандартам, происходит по фактической стоимости, что относительно несложно и юридически обосновано, поскольку она легко поддается точному подсчету и документальному подтверждению.

Говоря о порядке оценки основных средств, следует отметить, что МСФО (IAS) 16 «Основные средства» допускают принятие к учету основных средств по первоначальной стоимости и отражение их в финансовой отчетности по остаточной стоимости, которая определяется как разность первоначальной стоимости и начисленной амортизации [3, с. 18].

Однако данный метод, как правило, может обеспечить достоверность лишь в тех случаях,

когда стоимость актива изменяется незначительно или не изменяется вообще на протяжении длительного периода времени. Подобная ситуация на практике складывается достаточно редко, в частности, при отсутствии или минимальном уровне инфляции и влияния других факторов (например, морального износа) на стоимость основных средств.

Данный подход может существенно исказить достоверность показателей учета и отчетности. Часто даже первоначальной стоимости долгосрочных активов не отражает реальную цену, за которую они могут быть куплены или проданы в данный момент времени. Как следствие, остаточная стоимость активов, которая рассчитывается на основе первоначальной, на практике в еще меньшей степени соответствует их реальной цене, т.к. нормы начисленной амортизации редко соответствуют фактическому снижению цены активов, на которую, помимо физического износа, оказывают влияние ряд других факторов, главным образом, моральное устаревание.

Кроме того, часто даже полностью выработавшие установленный срок объекты основных средств продолжают использоваться и приносить доход. Это особенно актуально в современных условиях, когда большинство предприятий испытывают значительный дефицит финансовых ресурсов для приобретения новых основных средств и решают эту проблему путем ремонта и модернизации имеющихся.

Рассматривая порядок оценки нематериальных активов, отметим, что их стоимость тоже может значительно меняться на протяжении периода их использования. В результате остаточная стоимость, по которой они отражаются в отчетности, также часто не соответствует реальной цене купли-продажи.

Решением проблемы достоверной оценки активов, исходя из мировой практики, является их своевременная и достоверная переоценка, что закреплено в принципах международных стандартов финансовой отчетности. Переоценка должна осуществляться по двум причинам: из-за изменения стоимости актива в силу совершенствования технологии его производства (что особенно характерно для высокотехнологичных отраслей) и вследствие снижения покупательской способности денег, связанного с инфляцией.

В МСФО широко используется понятие «справедливая стоимость», именно она применяется в качестве базиса оценки долгосрочных активов. Определение справедливой стоимости встречается в тексте целого ряда таких стандартов как МСФО (IAS) 16 «Основные средства», МСФО (IAS) 2 «Запасы», МСФО (IAS) 17 «Аренда». Так, в МСФО (IAS) 16 она определяется как сумма денежных средств, на которую можно обменять актив при совершении сделки между хорошо осведомленными, заинтересованными и независимыми друг от друга сторонами [4].

Кроме того, первоначально установленный срок службы основных средств может быть пересмотрен лишь в случае модернизации объектов. Напротив, согласно международным стандартам финансовой отчетности, срок полезной службы основных средств не просто может, а должен периодически пересматриваться, и если предположения существенно отличаются от предыдущих оценок, суммы амортизационных отчислений текущего и будущего периодов и сроки службы должны изменяться [5, с. 26].

В отношении нематериальных активов в международных стандартах финансовой отчетности это требование является еще более жестким. В частности, период их использования должен пересматриваться, как минимум, по итогам каждого финансового года.

Отметим в этой связи, что в международной практике переоценка активов хозяйствующих субъектов, как правило, осуществляется независимыми оценщиками, имеющими необходимую квалификацию и полномочия. В Казахстане институт независимой оценки еще недостаточно развит, что также создает сложности для осуществления объективной и достоверной переоценки. Это предполагает развитие независимой оценки, поскольку осуществление переоценки объектов учета зачастую выходит за рамки компетенции и полномочий бухгалтера.

Литература

1. Макарова Ю.Ю. Обесценение активов в соответствии с МСФО // Финансовые бухгалтерские консультации. – 2009. – №4.

2. Мурзабекова А.А. Учет основных средств, нематериальных активов // Бухгалтерский и налоговый учет в Казахстане. – 2009. – №3.
3. Данилевский Ю.А. Повышение роли международных стандартов // Бухгалтерский учет. – 2014. – №5.
4. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 www.minfin.kz
5. Скворцов О.П. Оценка основных средств // Бизнес класс. – 2007. – С.26-29.



ӘОЖ 347.731.12(630.673):330.101+338.1

Ф. Жетпісбай, магистрант

*Ғылыми жетекшісі: М.А. Алтынбеков, PhD доктор
ҚазЭҚХСҮ*

ҚОРЛАР ЕСЕБІНІҢ ӘДІСНАМАЛЫҚ МӘСЕЛЕЛЕРІ ЖӘНЕ ОЛАРДЫ ЖЕТІЛДІРУ ЖОЛДАРЫ

Кәсіпорындар мен ұйымдардың қызметі барысында өздерінің өндірген дайын бұйымдары, сату үшін сатып алған тауарлары, сатып алған, бірақ әзір ұйымға келіп түспеген тауарлары (жолдағы тауарлар), аяқталмаған өндіріс, басқаларға көрсеткен қызметтері, сондай-ақ жұмыстарды орындау және қызметтерді көрсету барысында пайдалануға арналған қосалқы бөлшектері, отындары, ыдыс және ыдыстық материалдары, жартылай фабрикаттар және басқа да материалдары сол ұйымның тауарлы-материалдық қоры түріндегі ағымдағы активі болып табылады.

Олардың өндіріс құралдарынан өзгешелігі – өндіріс құралдары шаруашылық үдерісіне ұзақ уақыт қатысып, өздерінің табиғи пішінін сақтай отырып, өндірілетін өнімге өз құнының бір бөлігін қосып отыратын болса, еңбек заттары өндірісте пайдаланылған кезде өздерінің бастапқы құнын түгелдей өндірілетін өнімге ауыстырады. Шығарылатын өнімнің, атқарылатын жұмыстың өзіндік құнының көп бөлігі еңбек заттарының құнынан тұрады. Сонымен қатар еңбек заттары өндірістік қор болып табылады.

Материалдарды есептеудің негізгі міндеттері:

1. Дайындалған, келіп түскен және өндіріске немесе сыртқа босатылған материалдарды уақытында есептеп, кіріске алу немесе есептен шығару.
2. Материалдардың қоймада және тасымалдау кезінде түгел сақталуын бақылау.
3. Материалдық қорлар қалдығының белгіленген мөлшерден артып немесе төмендеп кетпеуін бақылау.
4. Материалдарды өндірісте пайдаланған кезде олардың техникалық жолмен анықталған мөлшерін және тұтыну мөлшерінің қорын анықтау.
5. Материалдардың өндірісте ұтымды пайдаланылуын бақылау.
6. Дайындалған материалдардың өзіндік құнын анықтап және олардың жоспарлы есептеу бағасынан айырмашылығын тауып, пайдаланылған материалдар құнын әр объектінің шығынына қосу [1].

Ұлттық қаржылық есеп стандартына және Халықаралық қаржы есептілігінің 2 «Қорлар» – бұл активтер стандарттарына сәйкес тауарлы материалдық қорларға мыналар жатады:

– шикізат, материал, сатып алынатын жартылай фабрикаттар мен құрамдас бұйымдар, құрылғылар мен тетіктер, отын, ыдыс (қап, қорап, жәшік, т.б) және ыдыс материалдары, қосалқы бөлшектер, өндірісте қолдануға немесе жұмыстар мен қызметтерді орындауға арналған басқа да материалдық қорлар;

– аяқталмаған өндіріс;

– субъектінің іс-әрекеті барысында сатуға арналған өнім.

Материалдық қордың есебінің басты мақсаты:

- құндылықтардың уақытылы және толық түсінуін, сақталуын қадағалау;
- құндылықтардың қозғалысы бойынша барлық операцияларды құжаттаудың уақытылы және толықтығын қадағалау;
- көліктік-дайындық шығындарды уақытылы және дұрыс бөлу;
- көліктік-дайындық шығындардың дұрыс және біркелкі өндіріс ұстанымдарының бөлінуін қадағалау;
- құндылықтардың сақталу жағдайын бақылау;
- ішкі ресурстарды қозғалту үшін артық материалдық құндылықтарды анықтау және орналастыру;
- құндылықтардың сақталу орындарында қозғалысы мен қалдықтары туралы нақты мәліметтерді жинау.

Қорлар қандай да бір басқа актив сияқты тек мынадай критерийлерді таныған кезде ғана есепте көрсетіледі:

- осы актив бойынша келешекте экономикалық пайда алу ықтималы болған кезде;
- есептеу объектісін сатып алуға немесе өндіруге іс жүзіндегі шығындарды бағалау мүмкін болған кезде.

Қаржылық есептілікте қорлар өзіндік құны бойынша көрсетіледі.

Қорлардың өзіндік құны сатып алу бағасынан, импорттық баждан, салықтан (өтелетінді қоспағанда) тұрады. Сауда жеңілдіктері, төлемдерді қайтару және өзге де ұқсас баптар шығындарды айқындау кезінде есептен алынады. Дербес өндірілген қорлардың өзіндік құны оларды өндіруге жұмсалған шикізат пен материалдардың сатып алу бағасынан, импорттық баждан, салықтан (өтелетінді қоспағанда) тұрады.

Қайта өңдеуге арналған шығындар және қорлардың ағымдағы орналасқан жері мен жай-күйін қамтамасыз ету үшін тартылған өзге де шығындар олар тартылған кезеңдегі шығыстар болып танылады.

Қорларды ауыстыру кезінде алынған қорлардың іс жүзіндегі құны алынған объектінің нақты құны төленген ақша құралдарының және олардың баламаларының сомасына түзетілген, берілген қорлардың баланстық құнына тең деп танылады.

Қорлардың өзіндік құнын бағалау «алғашқы түсім – алғашқы жөнелту» әдісі немесе кезең басындағы қорлардың орташа құнына және кезең ішінде сатып алынған (өндірілген) ұқсас қорлардың орташа құнына негізделетін орташа өлшемді құны бойынша жүргізіледі.

Қорларды сенімді басқаруға немесе қайта өңдеуге беру кезінде субъект осы активке иелік етуге байланысты барлық тәуекел етуін жалғастырады, сондықтан осы қорлар субъектінің баланстық шоттарынан шығарылмайды.

Қорларды сату кезінде осы қорлардың баланстық құны тиісті түсім танылған кезеңдегі шығыстар ретінде танылады. Өз күшімен құрылған негізгі құралдардың құрауышы ретінде пайдаланылған қорлар тиісті активті тиімді пайдалану мерзімі ішіндегі шығыстар ретінде танылады.

Материалдарды дұрыс есепке алуда ғылыми-анықтамалық классификациясы, бағалау және есеп бірліктерін таңдау маңызды:

- мұнай өнімдеріне талон пайдаланғанда 1313 «жанармай» шотында есеп жүргізіледі;
- көлік құралдары қолданыстағы және қосымша ретінде жүрген, қосымша бөлшектер (дөңгелек қап, камера, құрсау таспасы) негізгі құралдарда есептеледі;
- материал ретінде пайдаланылмайтындар, жанармай немесе субъектідегі қосымша бөлшектер, жарамсыз шина.

Материалдар есебін дұрыс ұйымдастыру үшін ғылыми негізделген жіктемені, есеп бірлігін таңдау мен бағалау өте маңызды.

Материалдық қорлар былайша жіктеледі:

- негізгі материалдар – шығарылатын өнімге заттық негіз жасап, оның материалдық негізін құрайды;
- көмекші материалдар – өндірілетін өнімге белгілі бір қасиеттер дарытады [2].

Стандарт қорлардың өзіндік құнын анықтаудағы әртүрлі әдістерді қолдануға рұқсат етеді, егер қолдану нәтижелерінде өзіндік құнның мәнін жуықтап көрсетсе.

Қорлардың өзіндік құнын анықтауға келесі әдістер қолданылады:

- арнайы сәйкестендіру әдісі өзара алмастырылмайтын арнайы қорлардың өзіндік құнын анықтауда қолданылуы тиіс (автокөліктер, зергерлік бұйымдар, қымбат тері бұйымдары және т.б.), сонымен қатар арнайы жобаларға арнап шығарылған және арналған тауарлар мен қызметтер үшін қорлардың (ал оларға шикізаттар, материалдар және дайын өнімнің көптеген түрлері жатады) өзара алмастырылатын бірліктері үшін келесі әдістер қолданылуы тиіс;

- ФИФО әдісі (бірінші келді – бірінші кетті). Осы әдісте бірінші сатып алынған қорлар немесе бірінші өндірілгендер бірінші болып сатылады және сәйкесінше кезең соңында қалған тауарлар сатылғандардан кейін сатып алынған немесе өндірілген болып табылады;

- орташа өлшенген құн әдісі. Орташа өлшенген құн әдісінің формуласы бойынша, әрбір баптың құны кезең басында және кезең ішінде өндірілген немесе сатып алынған қорлардың орташа құны арқылы есептелінеді. Орташа құны кезеңдік негізде (қарапайым орташа өлшенген әдіс арқылы) немесе әрбір алынған қосымша партиялар бойынша есептелуі мүмкін.

ЛИФО әдісін қолдану (бірінші келді-соңғы кетті) қаржылық есептіліктің халықаралық стандартымен тыйым салынған, себебі оны қолдану тіпті шамалы инфляция үрдісі кезінде қаржылық есептің мәліметтерін бұрмалаушылыққа әкеледі [3].

Компания сипаты мен қолданылуы жағынан ұқсас қорлар үшін бағалаудың бірдей әдісі қолданылуы керек. Әр сипаттағы қорлардың түрлері үшін әртүрлі бағалау әдістерін қолдануға рұқсат етіледі. Мысалы, сақтандыру қорларын бағалау үшін ағымдағы қорларды бағалаудан өзге бағалау әдісі қолданылуы мүмкін.

Қорлардың құнсыздану есебі

Кей жағдайларда компаниялар қорларды өзіндік құннан төмен бағамен сатуға мәжбүрлі. Бұл мына жағдайлардың нәтижесінде болуы мүмкін:

- қорлардың механикалық ақауы;
- қорлардың моральды ескеруі;
- нарықта бағаның төмендеуі;

- сату шығындарының көбеюі. Мысалы, осы тауарды сату үшін арнайы қымбат сертификаттарды енгізу, сату үшін көлік шығындары құнының күрт өсуі.

Сақтық қағидасына қарай, активтер оларды сатудан немесе қолданудан алынады деп күтілетін сомандан жоғары бағаланбауы тиіс.

Бухгалтерлік есепте қорлар міндетті түрде екі мәннің төменгісі бойынша бағалануы тиіс:

- өзіндік құнымен;
- сатудың ықтимал таза құнымен.

Сатудың ықтимал таза құны әдетте қызмет барысында өндірісті аяқтауға есептелген және сату үшін қажет деп есептелген шығындарды шегергендегі есептелген сату бағасы.

Сатудың ықтимал таза құнын есептегенде келесілер де есепке алынады:

- қорлардың сатылуы мүмкін, есептеу мерзіміндегі нарықтық бағалар, егер қорлар тұрақты бағалар бойынша сату келісімшартын орындауға арналған болса, онда есепке келісімшартындағы тұрақты бағалар алынады;

- жайшылықтағы іс барысында қалыптасқан немесе материалдар мен дайын өнімді сату шығындарының болжамды сомасы (есептеу кезінде әкімшілік шығындар есепке алынбайды).

Стандарт өзіндік құнды және сатудың ықтимал таза құнын қорларды жіктеу негізінде салыстыруға тыйым салады, мысалы жалпы дайын өнім бойынша немесе нақты саладағы, немесе географиялық сегменттегі барлық қорлар бойынша.

Ерекшелігі: қорлардағы шикізаттардың және өзге де материалдардың құнсыздануы көрсетілмейді, егер олардан жасалатын дайын өнім өзіндік құнымен немесе жоғарғы бағамен сатылатын болса. Қорлардың қолда бар мөлшерінен асатын көлемде тұрақты бағамен сатып алуға жасалған келісімшарт нәтижесінде бағаланған міндеттемелер пайда болуы мүмкін, олардың құралу тәртібін ХКЕС 37 реттейді [4].

Қорларды сатқаннан кейін міндетті түрде оларды есепке алған сомасы сәйкес түсім танылған кезеңде шығын ретінде танылады. Кейбір қорлар өзге активтер шотына жатқызылуы мүмкін. Мысалы, негізгі құралдарды жасауға қатысқан материалдар негізгі құралдың өзіндік құнына қосылса, негізгі құралды пайдалану мерзімі ішінде амортизациялық аударым ретінде шығындарға жатқызылады.

Осыған ұқсас жағдайда материалдар өзге жаңа мүлікті жасауға пайдаланғанда болады. Мысалы: материалдардың құны дайын өнім құнында есепке алынады.

Қаржылық есепте міндетті түрде есеп беруші ұйым келесі ақпараттарды ашу керек:

- қорларды бағалауға қабылданған есеп саясатын, оның ішінде олардың өзіндік құнын есептеуге қолданылатын әдіс;

- қорлардың жалпы баланстық құнын және осы ұйымда қабылданған жіктеу баптары бойынша баланстық құны. Қорлардың әдетте жіктелуі: тауарлар, шикізаттар, материалдар, аяқталмаған өндіріс және дайын өнім;

- сату шығындарын шегеріндегі әділ құны бойынша есептелген қорлардың баланстық құны;

- кезең ішінде шығын ретінде танылған қорлар сомасы;

- есепті кезеңде шығын ретінде танылған қорлар бағасының арзандау сомасы;

- қорлардың есептеп шығарылған құнының, қорлар сомасының төмендеуі ретінде танылатын, орнын толтырудағы кез келген сома, сәйкес кезеңде шығын деп танылады;

- міндеттемелерді орындауға кепілдеме ретінде берілген қорлардың баланстық құны.

Қорлардың өзіндік құнын анықтауда әртүрлі әдістерді қолдануға рұқсат етеді, егер қолдану нәтижелері өзіндік құнның мәнін жуықтап көрсетсе.

Қорлардың өзіндік құнын анықтауда келесі әдістер қолданылады:

- жекелеген шығындарды арнайы сәйкестендіру әдісі;

- ФИФО әдісі;

- орташа өлшенген құн әдісі;

- сату бағасы бойынша есепке алу әдісі.

Бухгалтерлік есепте қорлар міндетті түрде келесі екі көлемнің ең төменгісімен бағалануы тиіс: өзіндік құны және ықтималды сату құны.

Қаржылық есепте міндетті түрде келесі ақпараттар ашылуы тиіс:

- қорларды бағалауға қабылданған есеп саясаты, оның ішінде олардың өзіндік құнын есептеуге қолданылатын әдіс;

- қорлардың жалпы баланстық құны және осы ұйымда қабылданған жіктеу баптары бойынша баланстық құны;

- сату шығындарын шегергендегі әділ құны бойынша есептелген қорлардың баланстық құны;

- кезең ішінде шығын ретінде танылған қорлардың сәйкес сомасы;

- есепті кезеңде шығын ретінде танылған қорлар бағасы арзандауының кез келген сомасы;

- қорлардың сомасы арзандау ретінде танылған және кезең ішінде шығын ретінде танылған қорлардың есептен шығару құнының қайта қалпына келтіретін кез келген сомасы, сонымен қатар есептен шығарылған қорлардың қайта қалпына келтіруге әсер еткен жағдайлар;

- міндеттемелерді орындауға кепілдеме ретінде берілген қорлардың баланстық құны [5].

Әдебиеттер

1. Назарова В.Л., Жапбарханов М.С. Бухгалтерлік есеп: Оқулық. – Алматы: Алматы кітап, 2012. – 624 б.
2. Ұлттық қаржылық есептілік стандарты, 2013 жылдың 31 қаңтарында №50 бұйрығымен бекітілген.
3. Бухгалтерлік есеп «басынан бастап» балансқа дейін: Көмекші құрал / В.П. Проскурина. Қазақ тіл. ауд. М.К. Акишев. – Алматы: LEM, 2010. – 374 б.
4. Халықаралық қаржылық есептілігіне сәйкес бухгалтерлік есеп: Оқу құралы/ А.С. Садиева, М.К. Жұматов, Б.Ж. Акимова, Э.М. Тлеуова. – Астана: Қаржы жүйесі органдарының мамандарын даярлау, қайта даярлау және біліктілігін арттыру орталығы, 2010.
5. Международные стандарты финансовой отчетности: Оқу құралы / М.А. Вахрушина, Л.А. Мельникова, Н.С. Пласкова. – М.: Омега-Л, 2006. – 571с.

РОЛЬ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ

В соответствии с Концепцией развития бухгалтерского учета в рыночной экономике РК цель бухгалтерского учета в отношении внутренних пользователей состоит в формировании информации, полезной руководству для принятия управленческих решений. При этом содержание, порядок формирования и способы представления информации определяются собственниками организации. Расходы на организацию и ведение управленческого учета должны отвечать принципу целесообразности, т.е. не превышать экономический эффект от использования получаемой в результате информации. Руководство организации заинтересовано в информации, представляемой внешним пользователям, и в разнообразной дополнительной информации, необходимой для планирования, анализа и контроля. При этом имеется в виду, что информация для внешних пользователей формируется в т.ч. на основе информации для внутренних пользователей, относящейся к финансовому положению организации, финансовым результатам ее деятельности, изменениям в ее финансовом положении.

С развитием рыночных отношений все более актуальной становится проблема использования управленческого учета в организационно управленческой системе экономических агентов рынка. Особую остроту данная проблема имеет в условиях глобализации рынка, проникновении на внутренний рынок высокотехнологичной, качественной продукции с более низкими затратами на ее производство или продукции с демпинговыми ценами. Что требует повышения качества управления запасами, затратами, внедрения новых технологий и техники, прогнозирования производства и бюджетирования. Такую оперативность управление приобретает только в системе учетно-аналитического кластера, основой которого служит управленческий учет.

В современных условиях управленческий учет – это не только сбор и регистрация информации, но и ее анализ и оценка с целью получения таких данных, на основе которых возможно оперативное, тактическое и стратегическое управление организацией [1].

Документальное оформление фактов хозяйственной жизни является одним из наиболее важных источников информации для управленческого учета, причем самым достоверным. В то же время для реализации информационных потребностей управленческого персонала необходимы данные из дополнительных источников, как внутренних, так и внешних.

Управленческий учет не новое явление для отечественной практики. Нормативный учет, учет по местам возникновения затрат и центрам ответственности, деление и анализ затрат по статьям калькуляции и экономическим элементам и т.д. – все эти инструменты были частью советского производственного учета. Управленческий учет широко использовался в аэрокосмической промышленности, метрострое. В системе АПК управленческий учет был адаптирован для птицеводства, производства овощей в закрытом грунте и др. Вместе с тем основная информация, формируемая в тот период, касалась калькулирования и контроля затрат. При этом данная аналитическая информация формировалась в единой системе счетов, что до сих пор отличает российский управленческий учет. Это и позволяло называть управленческий учет системным. В то же время практически не уделялось внимание формированию информации о предполагаемых доходах, прибыльности того или иного продукта, ценовой политике, использованию натуральных показателей в управлении, а также возможностей бюджетирования, логистики.

С нашей точки зрения, управленческий учет должен обеспечивать планирование и контроль не только расходов, но и доходов, управлять материально-производственными запасами и готовой продукцией. Только такой подход позволит получить реальный экономический эффект от ведения внутреннего учета.

Известно, что управленческий учет не является обязательным для применения экономическим

агентом. Его организация и методика не регламентируются законодательством. Решение о внедрении его в практику работы хозяйствующего субъекта принимают учредители. При этом сбор и обработка информации считаются целесообразными, если ее ценность для управления выше затрат на получение соответствующих данных. При внедрении управленческого учета руководители и специалисты сталкиваются с целой системой проблем.

Первая группа проблем связана с обоснованием развития теоретико методологических основ становления управленческого учета в отечественной практике. Эффективное развитие учетно-управленческих технологий возможно на основе взаимосвязи уже имеющегося потенциала и имеющегося опыта в этой области и новых информационно технологических возможностей компьютерной техники и вычислительных машин.

Эффективное применение способов ведения учета в сфере управления возможно лишь в условиях реализации накопленного опыта калькуляционных приемов и методов исчисления себестоимости готовой продукции, работ и услуг. Имеется определенный круг проблем, препятствующих активной динамике развития бухгалтерского учета в сфере управления и пришедших на смену им предпосылок проявления интереса к результатам управленческого учета. Это позволяет систематизировать задачи управленческого учета на уровне отдельного экономического агента и в условиях корпоративного управления, выделить объекты управления. В этой связи управленческий учет представляет собой систему учета, планирования, контроля, анализа данных о затратах и результатах деятельности в разрезе необходимых для управления объектов, оперативного принятия на этой основе различных управленческих решений в целях оптимизации финансовых результатов деятельности хозяйствующего субъекта [2].

Управленческий учет в первую очередь ориентирован на будущее. Важнейшей его составной частью является планирование и прогнозирование, которые на основе имеющейся информации обязательно включают расчет прогнозных величин. Если финансовый учет показывает, «как это было», то управленческий учет – «как это должно быть».

В условиях промышленного шпионажа, широкого копирования технологий важно оградить информацию от доступа конкурентов. Поэтому Данные управленческого учета не подлежат разглашению и представляют коммерческую тайну хозяйствующего субъекта. Причем соблюдение закрытости информации касается не только внешних пользователей, но и персонала самого субъекта, не имеющих прямого отношения к решению данной проблемы.

В рамках системы управленческого учета должны определяться задачи планирования и распределения ресурсов, а также доведения до персонала различных уровней стратегических планов экономического агента. Т.е. план должен строиться таким образом, чтобы общие задачи, стоящие перед управленческой системой организации, распределялись между разными уровнями управления, где каждый руководитель или специалист несет свою долю ответственности за решение определенной части указанных задач. В то же время учетно-аналитическая система должна обеспечивать сопряженность и взаимосвязь различных информационных потоков как основу для взаимодействия всех функций управления. Такая связь различных уровней управления обеспечивается определенной системой дескрипторов – натуральных и стоимостных показателей бюджетирования, планирования и прогнозирования.

Наличие четко выработанных планов и графиков решения задач по времени позволяет изменять ход дел и определять, когда случаются отклонения от планируемого хода работ.

Кроме использования накопленного отечественного опыта внедрения управленческого учета, следует изучать достижения иностранных ученых и практиков.

Так, международный институт дипломированных бухгалтеров управления (CIMA) определяет управленческий учет как предоставление информации, необходимой руководству для таких целей, как:

- выработка политики; планирование и контроль деятельности организации; принятие альтернативных управленческих решений;
- раскрытие данных лицам, находящимся вне экономической единицы (акционеры и другие заинтересованные лица);

- раскрытие данных служащим среднего звена;
- обеспечение сохранности активов.

Откровением для отечественных специалистов и руководителей было то, что каждый топ-менеджер организации может заменить любого работника в технологическом процессе производства готового продукта и выполнить работу с высочайшим уровнем качества. Эти примеры были обнаружены при посещении компаний в Германии, Австрии, Испании. Наши же «белые воротнички» порой даже не имеют опыта работы технологического персонала.

Несмотря на возросшее внимание к возможностям учетного ресурса, анализ терминологии управленческого учета в динамике подтвердил различие мнений о сущности, предназначении и целях управленческого учета, его взаимосвязи с иными подсистемами управления, что не могло не отразиться на скорости адаптации управленческого учета в практике отечественных организаций.

Внедрение управленческого учета можно условно подразделить на следующие этапы. Первый – с 1976 г. до конца XX в., характеризующегося описанием сущности управленческого учета как прикладной учетной концепции. Второй этап – с начала XXI столетия, характеризующегося позиционированием управленческого учета как точечного механизма управления в условиях стремления экономических агентов рынка к инновациям [3].

Однако в этих условиях обосновано появление третьего этапа развития управленческого учета, когда энтузиазм по отношению к нему постепенно заменяется поиском более совершенных инструментов для решения задач, ранее относившихся к области управленческого учета, что объясняется лишь распространением ответственности за управленческий учет на всю инфраструктуру современного хозяйствующего субъекта.

Проведенная систематизация сущностных характеристик управленческого учета в динамике на основе анализа мнений различных авторов позволила выделить базу составляющих знаний, формализующих сущность учетной науки для более полноценного ее применения в управлении, включающую три группы критериев: критерий функциональности, который определяется целями и задачами исследуемого направления; критерий принципов, определяющий суть элементов метода управленческого учета; критерий результативности, обосновывающий целевую поставку информационного ресурса потребителю.

Исследование сущностных критериев позволило разработать многофункциональную экономическую модель управленческого учета, наполнив ее конкретными инструментами, учитывающими влияние информационных дескрипторов при принятии управленческих решений и определении доходности бизнес-процессов [4].

Анализ концепции правового поля казахстанского и международного учета подтвердил, что изобилие национальных регламентов делает правовой аспект определяющим в развитии отечественной учетной науки и сводит к минимуму роль принципов бухгалтерского учета. В Республики Казахстан на первом плане находятся правила ведения учета фактов хозяйственной жизни, что не предполагает альтернативной информации при принятии управленческих решений и приводит к необходимости разрабатывать самостоятельный модуль управленческого учета в учетно-аналитическом кластере экономического агента.

Усиление такой тенденции привело к необходимости разграничить учетно-аналитические приемы, подверженные воздействию доминирующего влияния на них государства и освобожденные от указанного воздействия. Это позволяет в рамках построения самостоятельного модуля управленческого учета предусмотреть взаимосвязь исходной (или первичной), текущей (или операционной) и целевой (или отчетной) информации.

Познавать и развивать инструментарий управленческого учета помогает анализ методологических подходов к формированию калькуляционной концепции производственного учета в зависимости от влияния движущей силы причин и следствий в развитии производственно-экономических отношений. В этой связи причинно-следственное влияние на развитие производственного учета разделено на пять этапов:

- 1-й этап – до 1965 г.;
- 2-й этап – с 1965 г. по 1976 г.;

- 3-й этап – с 1976 г. по 1992 г.;
- 4-й этап – с 1992 г. по 2000 г.;
- 5-й этап – с 2001 г. по настоящее время,

Каждый этап развития производственного учета и его доминанты-калькуляции, привносил новые знания и опыт, базирующиеся на смене производственных отношений и управленческих технологий и позволившие выделить принцип наличия концептуальной основы развития управленческого учета.

Если первый этап эволюции производственного учета характеризовался снижением значимости достоверного калькулирования и разобщенностью счетных работ, то в дальнейшем для преодоления условности при расчете себестоимости от этапа к этапу стал доминировать и получил развитие калькуляционный учет в отношении аналитических объектопроизводственного учета.

Потеря интереса к калькулированию в условиях обезличенного формирования себестоимости в разрезе носителей затрат (в результате чего ценообразование не всегда опиралось на обоснованные затраты экономического агента на производство готовой продукции, работ и услуг) постепенно сменилась переориентацией на системный аналитический учет издержек не только по носителям затрат, но и по местам их возникновения. Ярким примером забвения точного исчисления себестоимости готовой продукции, работ и услуг явилось внедрение в практику аграрных формирований учета затрат по укрупненным объектам (бригадам, фермам, арендным коллективам). Общая сумма затрат по видам продукции, работ и услуг распределялась в конце года пропорционально бюджету или плановому заданию. На тот момент этот метод позволил снизить затраты на ведение учета, но полностью дискредитировал трудоемкость, материалоемкость и фондоемкость производства продукции, работ и услуг, а также цены их реализации. Сразу оговоримся, чтобы не было неоднозначности понимания данного процесса: такой подход хорош для сокрытия всех недостатков в организации и управлении бизнес-процессами. Авторы статьи против такой организации учетно-аналитической работы на всех уровнях управления экономикой.

Определение затрат представляет собой процесс, начинающийся со сбора всей информации, относящейся к затратам, возникающим при покупке или производстве готовой продукции, работ и услуг, предназначенных для перепродажи с прибылью (или свободного распределения в случае с благотворительной организацией). Собрав необходимую информацию о затратах на производство, следует найти способ проанализировать общую величину затрат, чтобы достаточно точно определить индивидуальную себестоимость каждого готового продукта или услуги, предлагаемых хозяйствующим субъектом.

Четвертый этап (1992-2000 гг.) окончательно изменил отношение к калькуляции как рыночной категории. Коммерческая калькуляция позволила формировать цены на продукцию в сфере обращения не только с точки зрения спроса, но и с точки зрения окупаемости. Это было особенно актуально на начальном этапе внедрения рыночных отношений. Калькуляцией стали манипулировать для поиска более рентабельных товаров и с целью исключения убыточных видов готовой продукции, работ и услуг. Это позволило выделить элементы теории управленческого учета, на основе которых развилась аналитичность при определении издержек производства в отношении управляемых объектов. Однако если управленческий учет на пятом этапе, начиная с 2001 г., эволюционировал в отношении текущих издержек организации, то и по настоящее время он не адаптирован в отношении капитализируемых активов и непроизводственных расходов. С точки зрения существенности расходов, денежная масса, расходуемая на капитализацию активов, должна быть объектом управленческого учета и располагать набором объективных дескрипторов и процедур контроля [5].

Исследование причин и следствий генезиса управленческого учета используется для построения более совершенной его модели, где в качестве причины выступила необходимость оценки вклада каждого участника производственно-хозяйственной деятельности в прибыль субъекта, следствие – развитие производственно-аналитического учета и локализация функций управленческого учета из общей системы бухгалтерского учета. Факты хозяйственной жизни должны отражаться в бухгалтерском учете исходя не столько из их правовой формы, сколько из их экономического содержания и условий хозяйствования.

Но это лишь внешний фактор исследуемого явления, и он не достаточен для полноты развития управленческого учета в сфере управления коммерческого субъекта, поскольку исследует лишь отдельные причинно-следственные связи в появлении новых учетных направлений. Внутренним фактором выделения и развития концептуальной основы управленческого учета явился калькуляционный подход в единстве с системными элементами метода бухгалтерского учета, что позволило сосредоточиться на основном направлении развития учета – концепции калькуляционных принципов управленческого учета. Для подтверждения этого выявлены причинноследственные калькуляционные тенденции развития производственного учета, которые, в свою очередь, также положили начало калькуляционной технологии управленческого учета в агрохолдингах и агросоюзах.

Для того чтобы управленческий учет вносил положительный вклад, он должен входить в систему учетно-аналитического кластера организации. Учетно-аналитический кластер представляет собой систему, созданную экономическим агентом рынка для охвата всей информации (учетной и прочей), необходимой руководству для управления бизнес-процессами с максимальной эффективностью. Например, в агрохолдинге учетно-аналитический кластер будет формировать информацию о размещении материальных запасов от отдела хранения, в то время как в функцию модуля управленческого учета будет входить сбор информации, позволяющей производить расчет затрат по каждому виду, имеющихся в наличии на складах. Модуль управленческого учета, таким образом, является только частью учетно-аналитического кластера, хотя и очень важной. Поэтому, чтобы приносить пользу в полном объеме, модуль управленческого учета должен успешно взаимодействовать с другими его модулями.

Таким образом, наибольшую ценность управленческий учет имеет только тогда, когда он представлен самостоятельным модулем учетно-аналитического кластера экономического агента.

Литература

1. Нурсеитов Э.О. Бухгалтерский учет в организациях: Учебн. пособие. – Алматы, ЛЕМ, 2009. – 444 с.
2. Каренова Г.С. Бухгалтерский учет: Учебн. пособие. – Караганда, 2008. – 293 с.
3. Алданиязов К.Н. Управленческий учет и анализ: Учебн. пособие. – Алматы: Юридическая литература, 2008. – 368 с.
4. Кеулимжаев К.К., Кудайбергенов Н.А. Производственный и управленческий учет: Учебн. пособие. – Алматы: Экономика, 2011. – 330 с.
5. Друри К. Управленческий и производственный учет. Вводный курс: Учебник для студентов вузов. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005.



УДК: 657.1.012.1

Т.С. Жунисбек

*Научный руководитель: Д.М. Нурхалиева, к.э.н., доцент
КазУЭФМТ*

ОПТИМИЗАЦИЯ ФОРМИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ ИНФОРМАЦИИ ДЛЯ УПРАВЛЕНИЯ ДОХОДАМИ И РАСХОДАМИ ПРЕДПРИЯТИИ

В соответствии с законом РК, элементами, непосредственно связанными с измерениями результатов деятельности в отчете о прибылях и убытках, являются доходы и расходы.

Доходы – увеличение экономических выгод в течение отчетного периода в форме притока или прироста активов или уменьшения обязательств, которые приводят к увеличению капитала,

отличному от увеличения, связанного с взносами лиц, участвующих в капитале.

Расходы – уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода в форме оттока или уменьшения активов или возникновения обязательств, которые приводят к уменьшению капитала, отличному от уменьшения, связанного с распределением лицам, участвующим в капитале.

В современных условиях деятельность предприятия не может осуществляться без планирования доходов и контроля их расходования.

Доходы предприятия являются его финансовой базой, обеспечивающей решение трех важнейших задач:

- обеспечение самокупаемости текущей хозяйственной деятельности предприятия. Основная часть доходов предприятия является источником возмещения всех текущих затрат, связанных с осуществлением его хозяйственной деятельности;
- обеспечение выполнения финансовых обязательств предприятия перед государством. Часть доходов предприятия является источником выплат различных налоговых платежей в государственный и местные бюджеты и обязательных взносов в государственные внебюджетные фонды;
- обеспечение самофинансирования развития предприятия. Часть доходов предприятия является источником формирования его прибыли, за счет которой образуются фонды производственного развития, дополнительного материального стимулирования работников, социальных выплат, выплат владельцам предприятия.

В зависимости от характера доходов, условий их получения и направлений деятельности организации доходы подразделяются на:

- доходы от обычных видов деятельности;
- прочие доходы.

Прочие доходы, в свою очередь, делятся на:

- операционные доходы;
- внереализационные доходы;
- чрезвычайные доходы. Не признаются доходами поступления:
- налогов;
- сумм в пользу комитента, принципала;
- предварительной оплаты, авансов, задатка, залога (если договором предусмотрена передача заложенного имущества залогодержателю);
- в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику.

В зависимости от характера, условий осуществления и направлений деятельности организации расходы подразделяются на:

- расходы по обычным видам деятельности;
- прочие расходы.

Прочие расходы, в свою очередь, делятся на:

- операционные расходы;
- внереализационные расходы;
- чрезвычайные расходы.

Не признается расходами организации выбытие активов:

- в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов;
- вклады в уставные капиталы других организаций, приобретение акций и иных ценных бумаг не с целью перепродажи;
- по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала;
- в порядке предварительной оплаты, авансов, задатка;
- в погашение кредита, займа, полученных организацией.

Расходы признаются в учете независимо от намерения получить выручку и иные доходы и от формы осуществления расхода (денежной, натуральной и иной).

Расходы относятся к тому отчетному периоду, в котором они были осуществлены (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности). Исключением является кассовый

метод (принятый организацией в разрешенных случаях), при котором расходы признаются после погашения задолженности.

Величина прочих расходов определяется следующим образом:

– расходы, связанные с продажей, выбытием имущества, со сдачей объектов в аренду, предоставлением прав на нематериальные активы, участием в уставных капиталах других организаций (когда это не является предметом деятельности организации), уплатой процентов за кредиты и займы, расходы, связанные с услугами кредитных организаций, – в сумме, равной величине оплаты в денежной или иной форме или величине кредиторской задолженности, т.е. так же как расходы по обычным видам деятельности;

– штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, возмещения причиненных организацией убытков – в суммах, присужденных судом или признанных организацией;

– дебиторская задолженность, по которой истек срок исковой давности – в сумме, в которой она была отражена в бухгалтерском учете организации;

– суммы уценки активов – в соответствии с правилами, установленными для проведения переоценки активов.

Прочие расходы зачисляются на счет прибылей и убытков организации, кроме случаев, когда законодательством или правилами бухгалтерского учета установлен иной порядок.

Источниками информации для управления доходами и расходами являются документы компании. Среди документов, подлежащих изучению, выделяют приказ об учетной политике организации, первичные документы, регистры учета, отчетность.

1. Первичные документы: накладные на сдачу готовой продукции; требования на отпуск продукции; карточки складского учета; счета-фактуры; журнал регистрации полученных и выставленных счетов-фактур; книга продаж; инвентаризационные описи; накладные на реализацию готовой продукции, грузовые таможенные декларации, коносаменты; количественно-суммовые карточки, оборотные ведомости; калькуляции.

2. Регистры синтетического и аналитического учета: главная книга, журналы-ордера, ведомость.

3. Бухгалтерская отчетность предприятия: бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках, Приложение к бухгалтерскому балансу.

4. Другие документы: договоры на реализацию продукции, планово-экономическая документация, решения о предоставлении отдельным категориям покупателей льгот по оплате продукции, решения собственника о покрытии убытков предприятия, отчеты об использовании бюджетных ассигнований предприятием, решения суда, ведомости учета результатов, выявленных инвентаризацией, документы, подтверждающие факт обращения в правоохранительные органы, акты, сметы, претензионные расписки.

Основным источником информации для управления доходами и расходами организации является Отчет о прибылях и убытках. Он построен таким образом, что в нем отдельно отражаются доходы по различным направлениям деятельности организации. Раздел первый «Доходы и расходы по обычным видам деятельности» представляет информацию о доходах, расходах и прибыли, полученной от основной деятельности – производства и продажи продукции, товаров, работ, услуг.

Различных пользователей бухгалтерской отчетности интересуют только определенные показатели доходов и расходов предприятия. Например, администрацию предприятия интересуют объем полученных доходов и произведенных расходов, их структура и факторы, воздействующие на их величину. Налоговые органы заинтересованы в получении достоверной информации обо всех доходах и расходах как слагаемых налогооблагаемой базы прибыли. Потенциальных инвесторов интересуют вопросы качества доходов и их соотношение с расходами, т.е. рентабельности предприятия, устойчивости и надежности получения прибыли в ближайшей и обозримой перспективе, для выбора и обоснования стратегии инвестиций, направленной на минимизацию потерь и финансовых рисков от вложений в активы данной организации.

Для успешного формирования бухгалтерской информации для управления доходами и расходами компании все больше становится необходимым применение персональных компьютеров, с

использованием новейших бухгалтерских программ и информационных технологий.

Все имеющиеся компьютерные бухгалтерские программы работают с тем или иным видом журнала хозяйственных операций по традиционной схеме: первичные документы – журнал хозяйственных операций – промежуточные документы – баланс и отчетность. Формирование журнала хозяйственных операций осуществляется по-разному. Самый простой для программы вариант и самый сложный для бухгалтера – когда составление журнала бухгалтер берет полностью на себя. Другие варианты формирования журнала хозяйственных операций предполагают использование вспомогательных и справочных данных, вплоть до автоматического написания отдельных блоков. Таким образом, реализуется способности пользователей разной квалификации и опыта.

Современное программное обеспечение в области бухгалтерского учета, с точки зрения практического бухгалтера, имеет следующие недостатки:

- сложность изложения инструкций для пользователей;
- ограниченный выбор программ бухгалтерского учета для самых простых пользователей, в том числе, для предпринимателей, ведущих учет самостоятельно;
- отсутствие программы бухгалтерского учета для наиболее подготовленных профессионалов, занимающихся поисковыми исследованиями и проблемами оптимизации финансового результата и минимизации налоговых платежей;
- недостаточность охвата направлений коммерческой деятельности и отраслей хозяйствования;
- малая совместимость программ с международными стандартами бухгалтерского учета.

Значение доходов и расходов в современной рыночной экономике огромно.

Все факты хозяйственной жизни предприятия, отражаемые в бухгалтерском учете, складываются из двух групп – это доходы и расходы. Доходы и расходы – это те факты хозяйственной жизни, которые влияют на финансовый результат хозяйственной деятельности предприятия. Они могут быть рассмотрены и истрактованы с экономической, юридической и бухгалтерской точек зрения.

Несмотря на то, что если уровень доходов любой компании будет находиться в хорошем состоянии, необходима работа по дальнейшему повышению доходов, поскольку все предприятия страны работают в условиях жесткой конкуренции.

Литература

1. Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО).
2. Экономика и управление предприятием / Под ред. Ю.М. Соломонцева. – М.: Высшая школа, 2005. – 624 с.
3. Экономика предприятия: Учебник / Под ред. Проф. О.И. Волкова. – М.: ИНФРА М, 2007. – 416 с.
4. Грузинов В.П. Экономика предприятия. – М.: Экономика, 2007. – С. 24.
5. Валевиц Р.П., Давыдова Г.А. Экономика торгового предприятия: Учебн. пособие. – Минск, 2006. – 208 с.
6. Чернов В.А. Экономический анализ / Под ред. проф. М.И. Баканова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2006. – 686 с.
7. Шуляк П.Н. Финансы предприятия: Учебник. – 2-е изд. – М.: Дашков и К, 2006. – 752 с.
8. Липчиу Н.В., Шевченко Ю.С. Проблемы формирования конечных финансовых результатов деятельности организаций // Экономический анализ. Теория и практика. – 2007. – №7. – С. 32-33.



АНАЛИЗ ФИНАНСОВОЙ УСТОЙЧИВОСТИ В ОРГАНИЗАЦИЯХ

Финансовый анализ оцениваемого предприятия проводится на основе баланса предприятия, отчета о прибылях и убытках, других финансовых документов и данных аналитических и синтетических счетов бухгалтерского учета. Основная цель финансового анализа – определить реальное финансовое состояние предприятия на дату анализа и найти резервы его улучшения [1].

По мнению В.А. Щербакова финансовое состояние – это способность предприятия финансировать свою деятельность, характеризуется обеспеченностью финансовыми ресурсами, необходимыми для нормального функционирования предприятия, целесообразностью их размещения и эффективностью использования, финансовыми взаимоотношениями с другими юридическими и физическими лицами, платежеспособностью и финансовой устойчивостью. Финансовое состояние может быть устойчивым, неустойчивым и кризисным [2].

Финансовую устойчивость можно считать одним из самых важных показателей стабильности организации. О финансовой устойчивости можно говорить, если уровень доходов организации превышает уровень ее расходов. Если организация в состоянии свободно распоряжаться своими деньгами, эффективно их использовать, если у нее имеется налаженный механизм постоянного производства и продажи услуг или товаров, то мы можем считать такую организацию финансово устойчивой.

Б.И. Герасимов говорит о том, что – финансовая устойчивость организации – это такое состояние ее финансовых ресурсов (распределение и использование), которое обеспечивает развитие организации на основе роста прибыли и капитала при сохранении платеже- и кредитоспособности в условиях допустимого уровня риска [3].

Оценивать финансовое состояние организации можно как в долгосрочной перспективе, так и в краткосрочной. Для краткосрочной перспективы приоритетными для оценки характеристиками будут выступать мобильность организации и ее платежеспособность. Для долгосрочной перспективы важнее финансовая устойчивость организации. Помимо производства определенной продукции или предоставления услуг, к деятельности организации следует отнести также и обслуживание полученных кредитов. Финансовая устойчивость означает, что организация будет платежеспособна в течение длительного времени.

Финансовая устойчивость – это способность организации поддерживать свое существование и бесперебойную работу, благодаря наличию определенных свободных средств и сбалансированности финансовых потоков. В случае невозможности платить по своим обязательствам наступает неплатежеспособность.

Неплатежеспособность, финансовая неустойчивость организации может завершиться состоянием банкротства. В соответствии с законом РК от 7 марта 2014 г. №176-V «О реабилитации и банкротстве» банкротство – признанная решением суда несостоятельность должника, являющаяся основанием для его ликвидации.

Несостоятельность – установленная судом неспособность должника в полном объеме удовлетворить требования кредиторов по денежным обязательствам, произвести расчеты по оплате труда с лицами, работающими по трудовому договору, обеспечить уплату налогов и других обязательных платежей в бюджет, социальных отчислений в Государственный фонд социального страхования, а также обязательных пенсионных взносов [4].

Согласно определению Российской Академии Естествознания – финансовая устойчивость – это такое состояние финансовых ресурсов, их распределение и использование, которые обеспечивают развитие организации на основе роста прибыли и капитала при сохранении платежеспособности.

Финансовая устойчивость означает:

- стабильное превышение доходов над расходами;
- свободное маневрирование денежными средствами и эффективное их использование;
- бесперебойный процесс производства и продаж товаров, работ, услуг.

На финансовую устойчивость оказывает влияние множество факторов, которые можно разделить на внешние и внутренние.

К внешним факторам финансовой устойчивости относятся:

- экономические условия хозяйствования;
- господствующая в обществе техника и технология;
- платежеспособный спрос и уровень доходов потребителей;
- налоговая и кредитная политика государства;
- уровень развития внешнеэкономических связей;
- отраслевая принадлежность организации и др.

Внутренними факторами, влияющими на финансовую устойчивость организации, являются:

- структура выпускаемой продукции, ее доля в общем платежеспособном спросе;
- размер и структура расходов, их соотношение с денежными доходами;
- состояние и структура имущества;
- структура и эффективность использования капитала (собственного и заемного);

– компетентность и профессионализм менеджеров организации, гибкость проводимой ими экономической и финансовой политики (умение реагировать на изменение внутренней и внешней среды) и др.

Финансовая устойчивость оценивается с помощью абсолютных и относительных показателей.

Абсолютные показатели – состояние финансовых запасов, а также источники, покрывающие их.

В процессе работы предприятия его запасы постоянно пополняются путем использования оборотных и заемных средств (различные кредиты и займы). Для того чтобы узнать источники, формирующие запасы, нужно располагать информацией о наличии собственных денег у предприятия, о наличии источников, из которых предприятие берет заемные средства. Следует принимать во внимание размер основных источников, из которых формируются запасы (собственные источники финансирования, недостатки или излишки оборотных средств, величину этих источников покрытия).

Относительные показатели предоставляют аналитикам основу для исследования. Работа с относительными показателями финансовой устойчивости – аналитический метод. Сюда же относятся аналитика расходов, бюджета и баланса.

Финансовая устойчивость может быть оценена с помощью относительных показателей – коэффициентов, характеризующих степень независимости организации от внешних источников финансирования. Основными показателями, дающими материал для анализа, в данном случае считаются: коэффициенты финансового рычага, финансовой независимости. Также, сюда относятся коэффициенты: обеспеченности собственными денежными средствами и их маневренности, мобильности имущества, инвестиционного покрытия. Важными показателями также считаются коэффициент обеспеченности запасов и коэффициент краткосрочной задолженности [6].

Таблица – Показатели финансовой устойчивости*

Наименование показателя	Способ расчета	Нормальное ограничение
1	2	3
1. Коэффициент капитализации	Долгосрочные обязательства / Долгосрочные обязательства + Собственный капитал	$Y_1 < \text{или} = 1$
2. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования	<u>Собственные оборотные средства</u> / Оборотные активы	$Y_2 > \text{или} = 0,6 : 0,8$

Продолжение таблицы

1	2	3
3. Коэффициент финансовой независимости	$\frac{\Pi_4}{A1 + A2 + A3 + A4}$	$У3 > \text{или} = 0,5$
4. Коэффициент финансирования	$\frac{\text{Собственный капитал}}{\text{Заемный капитал}}$	$У4 > \text{или} = 1$
5. Коэффициент финансовой устойчивости	$\frac{\text{Собственный капитал} + \text{Долгосрочные займы и кредиты}}{\text{Валюта баланса}}$	$У5 = 0,8 - 0,9$
6. Коэффициент финансовой независимости в части формирования запасов	$\frac{\text{Собственные оборотные средства}}{\text{Запасы и затраты}}$	—

*Таблица составлена автором по данным <http://www.htbs-miit.ru:9999/biblio/books/km/20/3.pdf> и интернет ресурса <http://www.1fin.ru>

Значение коэффициентов по данным таблицы

Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования показывает, какая часть оборотных активов финансируется за счет собственных средств. Рекомендуемое значение коэффициента обеспеченности собственными источниками финансирования больше 0,6-0,8. Значение коэффициента близкое к единице свидетельствует о том, что организация полностью обеспечивает свою потребность в оборотных активах за счет собственных средств и имеет абсолютную финансовую устойчивость. Чем меньше значение коэффициента, тем неустойчивее финансовое состояние организации. Организация достигает критического финансового состояния, когда коэффициент имеет значение 0,1.

Коэффициент финансовой независимости показывает долю активов организации, которые покрываются за счет собственного капитала (обеспечиваются собственными источниками формирования). Оставшаяся доля активов покрывается за счет заемных средств. Инвесторы и банки, выдающие кредиты, обращают внимание на значение этого коэффициента. Чем выше значение коэффициента, тем с большей вероятностью организация может погасить долги за счет собственных средств. Чем больше показатель, тем независимее предприятие. Чем больше значение коэффициента, тем лучшим будет считаться финансовое состояние компании. Для более детального финансового анализа значение этого коэффициента следует сравнивать со средними значениями по отрасли, к которой относится анализируемое предприятие. Близость этого значения к единице может говорить о сдерживании темпов развития предприятия. Отказавшись от привлечения заемного капитала, организация лишается дополнительного источника финансирования прироста активов (имущества), за счет которых можно увеличить доходы. Вместе с тем это уменьшает риски ухудшения финансовой состоятельности в случае неблагоприятного развития ситуации.

Коэффициент финансирования показывает, в какой степени активы предприятия сформированы за счет собственного капитала, и насколько предприятие независимо от внешних источников финансирования. Если величина коэффициента финансирования меньше единицы (большая часть имущества предприятия сформирована из заемных средств), то это может свидетельствовать об опасности неплатежеспособности и затруднить возможность получения кредита.

Коэффициент финансовой устойчивости показывает, какая часть актива финансируется за счет устойчивых источников, т.е. долю тех источников финансирования, которые организация может использовать в своей деятельности длительное время. Если величина коэффициента колеблется в пределах 0,8-0,9 и имеет положительную тенденцию, то финансовое положение организации является устойчивым. Рекомендуемое же значение не менее 0,75. Если значение ниже рекомендуемого, то это вызывает тревогу за устойчивость компании.

Коэффициент финансовой независимости в части формирования запасов и затрат показывает

какая часть запасов и затрат формируется за счет собственных средств. Рост показателя является положительной тенденцией. Значение коэффициента большее или близкое к единице свидетельствует о том, что для приобретения материально-производственных ресурсов используются только собственные источники и организация имеет абсолютную или нормальную финансовую устойчивость. Чем меньше значение коэффициента, тем неустойчивее финансовое состояние организации, поскольку возникает необходимость привлекать заемный капитал для формирования запасов в связи с дефицитом собственных средств. Чем ниже уровень коэффициента, тем выше финансовый риск и зависимость от кредиторов.

Финансовая устойчивость – характеристика, свидетельствующая о стабильном превышении доходов над расходами, свободном маневрировании денежными средствами предприятия и эффективном их использовании, бесперебойном процессе производства и реализации продукции. Финансовая устойчивость формируется в процессе всей производственно-хозяйственной деятельности и является главным компонентом общей устойчивости предприятия.

- положение предприятия на товарном рынке;
- уровень привлекательности отрасли в бизнесе;
- финансово-производственный потенциал предприятия;
- степень финансовой независимости;
- уровень деловой активности;
- эффективность финансово-хозяйственных операций и др.

Для обеспечения финансовой устойчивости предприятие должно обладать гибкой структурой капитала и уметь организовывать его движение таким образом, чтобы обеспечить постоянное превышение доходов над расходами с целью сохранения платежеспособности и создания условий для нормального функционирования.

Таким образом, анализ финансовой устойчивости предприятия дает возможность оценить, насколько предприятие готово к погашению своих долгов и ответить на вопрос, насколько оно является независимым с финансовой стороны, увеличивается или уменьшается уровень этой независимости, отвечает ли состояние активов и пассивов предприятия целям его хозяйственной деятельности.

Литература

1. Приказ Министра финансов РК от 20 августа 2010 г. №422 «Об утверждении перечня и форм годовой финансовой отчетности для публикации организациями публичного интереса».
2. Щербаков В.А. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности предприятия в рыночной экономике: Учебн. пособие / В.А. Щербаков. – Новосибирск: Изд. НГТУ, 2012.
3. Комплексный экономический анализ финансово-хозяйственной деятельности организации: Учебн. пособие / Б.И. Герасимов, Т.М. Коновалова, С.П. Спиридонов, Н.И. Саталкина. – Тамбов : Изд. Тамб. гос. техн. ун-та, 2008. – 135 с.
4. Закон РК от 7 марта 2014 г. №176-V «О реабилитации и банкротстве» (с изм. и доп. по сост. на 13.11.2015 г.).
5. <http://www.rae.ru/monographs/198-6196> Российская Академия Естествознания. Оценка финансовой устойчивости организации.
6. <http://finanaliz.ru/litra/395/2998.html> Коэффициенты финансовой устойчивости.



УСИЛЕНИЕ РОЛИ НАЛОГОВОГО КОНСУЛЬТИРОВАНИЯ В СИСТЕМЕ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ КОРПОРАЦИЙ

Достижение конкурентоспособности налоговой системы невозможно без преодоления уклонения от уплаты налогов, без сокращения сферы теневой экономики, без антиофшорного регулирования. В этой связи интересы корпоративных налогоплательщиков совпадают с тенденциями развития налоговой системы Республики Казахстан и определяют стремление к сокращению дискриминационного воздействия налогообложения на бизнес, равенству условий взимания налогов с равных по масштабности видов предпринимательской деятельности, упрощению процедур взаимодействия с налоговыми органами, своевременности изменений налогового законодательства в соответствии с интересами казахстанской экономики [1, с. 83-88].

Реализация обозначенных задач нацелена на сокращение транзакционных издержек исполнения налоговой обязанности (включая финансовые издержки и потери рабочего времени), которые экспертами Всемирного банка систематизированы по пяти основным видам в зависимости от условий возникновения, в т.ч.:

- информационное обеспечение налоговой обязанности (привлечение консультаций и специализированных информационных ресурсов, налоговый учет, подготовка и представление налоговых расчетов, ответы на запросы налоговых органов и встречные проверки, обучение персонала);
- взаимодействие с налоговыми органами (участие в переговорах с должностными лицами налоговых органов);
- налоговые проверки (отвлечение персонала на проведение мероприятий налогового контроля, подготовку и представление документов в целях налогового контроля, подтверждение права на налоговые льготы и вычеты);
- защита прав налогоплательщика (подача жалоб и судебных исков на решения и действия (бездействие) налоговых органов);
- противодействие оппортунизму налоговых органов (потери в связи с допущенными ошибками или неправомерными действиями налоговых органов и их должностных лиц).

Налоговые консультанты обеспечивают эффективное сокращение всех видов транзакционных издержек, начиная от консультационной поддержки действий налогоплательщика в процессе формирования и исполнения налоговых обязательств, действуя в качестве уполномоченных представителей налогоплательщиков при взаимодействии с налоговыми органами, при проведении мероприятий налогового контроля и представляя интересы налогоплательщика при рассмотрении результатов налоговых проверок и принятия решений по ним, при подготовке и представлении жалоб, апелляционных жалоб, судебных исков.

Кроме того, налоговые консультанты помогают оперативно решить проблемы применения налогового законодательства в конкретных практических ситуациях, а также при некорректных действиях сотрудников налоговых органов, например, в ситуации ошибочного списания денежных средств по инкассовым поручениям, выставлении неправомерных требований, нарушении сроков возврата, зачета, возмещения налогов. Таким образом, налоговое консультирование способствует своевременному выявлению налоговых рисков и их оперативную нейтрализацию.

Налоговый риск корпоративного налогоплательщика можно определить как любое последствие реализации налоговой стратегии и налогового планирования корпорации, несоблюдения налогового законодательства в процессе текущей деятельности, правил составления и представления налоговой отчетности, которое оказывает негативное воздействие на финансовые результаты и финансовое положение корпорации. Обширность и разноплановость налоговых рисков, характерных для корпоративных налогоплательщиков, требуют их научной классификации в целях осуществления нало-

гового консультирования, предполагающего понимание условий возникновения налоговых рисков, оценку возможных последствий и выработку мер по нейтрализации вероятных угроз. Авторская классификация налоговых рисков, характерных для корпоративных налогоплательщиков, приведена в таблице 1.

**Таблица 1 – Классификация налоговых рисков
деятельности корпоративных налогоплательщиков**

По характеру воздействия	По направлению воздействия	По источнику воздействия	По последствиям для плательщика
1. Объективные 2. Субъективные	1. Внешние 2. Внутренние	1. Политические риски 2. Риски контроля 3. Действия контрагентов, действия работников Судебные прецеденты	1. Устранимые 2. Неустранимые 3. Оспоримые

Как следует из приведенной классификации, налоговым рискам свойственно многообразие детерминирующих факторов, влекущих материальные затраты и потери времени налогоплательщиков, а также репутационные потери. Так, цена акций тех компаний, которые раскрывали в своей финансовой отчетности сведения о существенных недостатках в налоговом учете, снижалась в течение 60 дней с даты публикации на 6,8%.

При типизации налоговых рисков применительно к конкретному налогоплательщику, налоговому консультанту следует учитывать, прежде всего, особенности их возникновения, на которые могут воздействовать как объективные условия, например, изменения налоговой политики или прецедентные решения судов, так и субъективные факторы, включая уровень квалификации работников корпоративной налоговой службы или сотрудников налоговых органов. Таким образом, влияние налоговых рисков на деятельность корпоративного налогоплательщика может осуществляться как извне, так и с учетом внутренней специфики организации.

При поступлении налогов в объеме, не соответствующему минимальному показателю по отрасли, возникает сомнение в добросовестности налогоплательщика. В этом случае налоговыми органами может быть инициирована выездная налоговая проверка с учетом совокупности иных факторов, указывающих на наличие возможных нарушений законодательства и занижение суммы налогов, подлежащих уплате. Критерии налоговых рисков, используемые налоговыми органами для целей выбора объекта выездной налоговой проверки, являются открытыми и могут самостоятельно оцениваться налогоплательщиками. Указанные критерии включают в себя, помимо низкого показателя налоговой нагрузки в сравнении со средним уровнем по отрасли или виду экономической деятельности:

- Наличие убытков в бухгалтерском или налоговом учете в течение двух лет.
- Значительный уровень налоговых вычетов по НДС (более 89% по отношению к начислениям).
- Опережающие темпы роста расходов по сравнению с доходами от реализации.
- Приближение к предельным показателям, ограничивающим применение специальных налоговых режимов.
- Отношение расходов к сумме дохода индивидуального предпринимателя за год составляет более 83%.
- Построение финансово-хозяйственной деятельности на основе заключения посреднических договоров без наличия разумных экономических причин (деловой цели).
- Непредставление пояснений на уведомление налогового органа о выявлении несоответствия показателей деятельности.
- Неоднократное снятие с учета и постановка на учет в налоговых органах налогоплательщика в связи с изменением места нахождения.

- Значительное отклонение уровня рентабельности в сравнении со средним уровнем по отрасли или виду экономической деятельности.

Наличие признаков ведения деятельности с высоким налоговым риском, под которым подразумевается построение договорных отношений вне связи с их реальными целями, в т.ч. – использование цепочки посредников.

Предупреждение налоговых рисков корпоративных налогоплательщиков при содействии налоговых консультантов включает следующие мероприятия:

- определение наиболее проблемных для организации вопросов соблюдения требований налогового законодательства;
- выявление налоговых рисков, оценка их масштаба и последствий для организации;
- выработка рекомендаций по защите экономических интересов налогоплательщика;
- содействие мерам профилактики налоговых рисков.

Таким образом, потребность корпораций в актуальной информации по налоговой проблематике, обуславливающая привлечение налоговых консультантов, связана не только с необходимостью обеспечения требований налогового законодательства, но и с задачей предупреждения налоговых рисков с учетом тенденций налоговой политики и правоприменительной практики. В целях минимизации негативных последствий внешних и внутренних налоговых рисков корпорациями активно привлекаются налоговые консультанты для содействия в формировании внутрикорпоративного (внутреннего) контроля и предупреждения налоговых рисков, активизирующего организационные возможности и ресурсы системы корпоративного управления.

Органом такого специализированного внутреннего контроля, ответственным за обеспечение соблюдения налогового законодательства, постановку и ведение налогового учета, налоговое планирование, представление налоговой отчетности и взаимодействие с налоговыми органами выступает корпоративная налоговая служба, которая может функционировать как в виде отдельного подразделения организации, так и функционально как направление работы финансово-экономического блока управления организацией или комитета по аудиту.

Корпоративную налоговую службу следует рассматривать как составной элемент механизма управления налоговыми обязательствами. В задачи корпоративной налоговой службы входит систематическое прослеживание операционной, финансовой и инвестиционной деятельности организации для выявления налоговых рисков, контроль за процессом формирования налогооблагаемых показателей, составлением и представлением налоговых деклараций и расчетов, исполнением налоговых обязательств. Система внутреннего контроля обязана реагировать на такой внешний вызов, как усиление налогового контроля, что проявляется в разработке стратегии минимизации налоговых рисков, осуществлении мониторинга соблюдения налогового законодательства, а также привлечении профессиональных налоговых консультантов.

Структурируя методические подходы к формированию системы внутреннего контроля корпоративных налогоплательщиков в целях снижения налоговых рисков при применении методов налогового планирования, учетной, налоговой и договорной политики, и определяя условия построения системы внутреннего контроля в локальных актах, необходимо рассматривать следующие направления ее функционирования:

- внедрение контрольных процедур, направленных на предупреждение и минимизацию негативных последствий налоговых рисков;
- выявление некорректных, неэффективных и нерациональных методов формирования налогооблагаемых показателей, применения налоговых режимов, использования налоговых льгот;
- обеспечение соблюдения требований формы, полноты, точности, достоверности и непротиворечивости при оформлении первичных документов;
- обеспечение законности и эффективности методов налогового планирования;
- прогнозирование уровня налоговых издержек, в т.ч. трансакционных.

Направления налогового консультирования в целях формирования и поддержки функционирования системы внутреннего контроля для целей предупреждения налоговых рисков могут быть сгруппированы следующим образом:

- проведение аналитических процедур с целью установления законности осуществляемых корпорацией методов налогового планирования;
- разработка механизма мониторинга состояния налоговых рисков корпорации, его внедрение и сопровождение;
- предоставление консультационной поддержки по налоговым последствиям отдельных операций, сделок, видов деятельности и их географических сегментов, а также по формированию объектов обложения, признанию доходов и расходов, применению налоговых льгот;
- осуществление аналитических процедур в части прогноза налоговых последствий взаимодействия корпорации с аффилированными и связанными лицами;
- подготовка консультаций при взаимодействии налогоплательщика с поставщиками, покупателями и иными контрагентами;
- содействие процессу взаимодействия с налоговыми органами, проведение консультаций по вопросам правомерности и объемности налоговых запросов и проверок, участие в налоговых спорах, подготовка жалоб и арбитражных исков.

Формирование системы внутреннего контроля корпорации обеспечивается рядом организационных предпосылок и характеризуется рядом важных функциональных элементов (рис. 1).

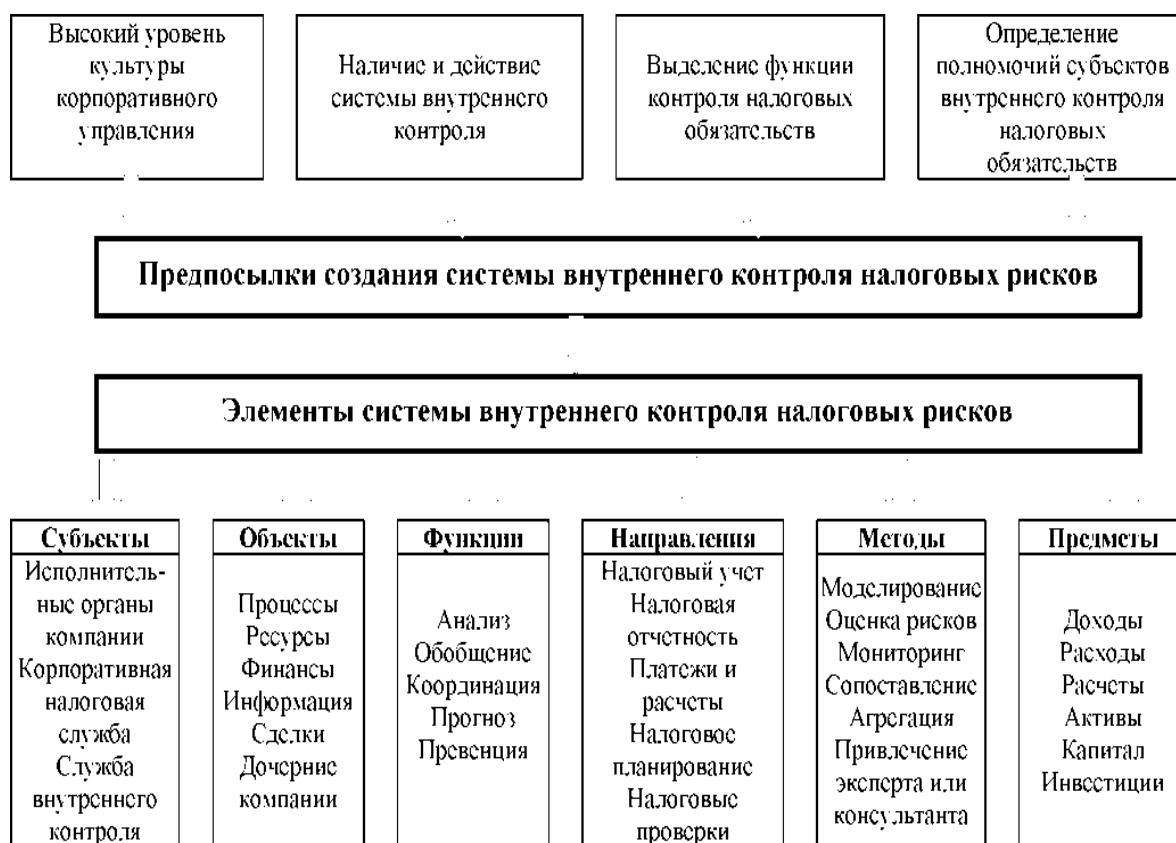


Рис. 1 – Модель системы внутреннего контроля и предупреждения налоговых рисков корпоративных налогоплательщиков

Система внутреннего контроля призвана обеспечить оперативное реагирование органов управления корпорацией на угрозы повышения уровня налоговой нагрузки за счет дополнительных начислений налогов, пеней и штрафных санкций, учитывая сложность и противоречивость налогового законодательства, усугубляемые неоднозначной судебной практикой, а также фискальную нацеленность налогового контроля. Как видно из рисунка 1, привлечение консультантов и экспертов можно

рассматривать как метод внутреннего контроля, при этом могут быть задействованы как внутренние, так и внешние консультанты.

Налоговое консультирование, встроенное в систему внутреннего контроля налоговых рисков, обеспечивая оптимальный уровень налоговых издержек, должно строиться на безусловном следовании нормам налогового законодательства. Это требование является залогом успешной минимизации внешних налоговых рисков в отношениях с налоговыми органами – администраторами, оптимизации налоговых платежей, сокращения конфликтов с контрагентами, неизбежно возникающих в хозяйственной деятельности.

Литература

1. Фишер О.В., Чанкселиани Л.Г. Налоговое консультирование – инструмент налогового риск-менеджмента налогоплательщика / О.В. Фишер, Л.Г. Чанкселиани // Финансы и кредит. – 2011. – № 25. – С. 83-88.
2. Пансков В.Г. Взаимоотношения государства и налогоплательщиков / В.Г. Пансков // Финансы. – 2011. – №12. – С. 31-35.
3. Мельник Д.Ю. Налоговый менеджмент. – М.: Финансы и статистика, 2009. – 352 с.
4. Галимзянов Р.Ф. Управление налогами на предприятии: В 2т. – Уфа: Эксперт, 2008. – 349 с.
5. Кожин В.Я. Налоговое планирование. – М.: ФКП, 2008. – 216 с.



УДК 339.187:338.266.2(005.936.3)

А.А. Зауирова

*Научный руководитель: А.С. Садиева, к.э.н., акад. профессор
КазУЭФМТ*

РЕАЛИЗАЦИЯ ПРОДУКЦИИ КАК ОСНОВНОЙ ПОКАЗАТЕЛЬ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

Реализация продукции представляет собой важнейший показатель деятельности организации, поскольку именно реализацией продукции завершается оборот средств, затраченных на ее изготовление. В результате реализации продукции организация-изготовитель получает оборотные средства, необходимые для возобновления нового цикла производственного процесса. В продукцию входят несколько составляющих ее частей: готовая продукция, товары, выполненные работы и оказанные услуги, а также отпущенные на сторону полуфабрикаты собственного производства.

Под готовой продукцией понимается – конечный продукт производственного процесса организации: это изделия и предметы, полностью закончившие обработку в данной организации, отвечающие требованиям стандартов и техническим условиям, утвержденным в установленном порядке и сданные на склад готовой продукции. Организации изготавливают продукцию исходя из условий заключенных с покупателями и заказчиками договоров, разрабатываемую по ассортименту, количеству и качеству подлежащей к выпуску продукции, а также уделяя большое внимание вопросам изучения спроса и конкурентоспособности продукции».

Согласно МСФО 18 «Выручка» «...работы и услуги – это выполнение компанией согласованной контрактом задачи в течение определенного периода времени». Товары – часть материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических и физических лиц и предназначенных для продажи. В МСФО 18 «Выручка» дается несколько иное определение товаров: «...Товары включают в себя продукцию, произведенную компанией для продажи, либо купленную для перепродажи, в частности товары, приобретенные розничным торговцем, или землю или имущество, предназначенное для перепродажи...». В соответствии с п.8 МСФО 2 «Запасы»

«...готовая продукция, выпущенная организацией, включается в состав запасов» [1].

Реализация – основной объемный показатель деятельности предприятия. Процессом реализации является совокупность хозяйственных операций, связанных со сбытом и продажей продукции. В соответствии со ст. 12 п. 29 НК РК реализация – это отгрузка товаров, выполнение работ, оказание услуг с целью продажи, обмена, безвозмездной передачи, а также передача заложенных товаров залогодержателю.

В целях налогообложения в соответствии с действующим Налоговым Кодексом РК датой или моментом реализации считается дата перехода прав собственности на отгруженную продукцию, товары, работы, услуги. Эту дату партнеры должны определить в договоре. При составлении договора они используют метод начисления, согласно которым право собственности у приобретателя по договору поставки возникает с момента передачи вещи, если иное не предусмотрено законом или договором. Реализация продукции завершает кругооборот хозяйственных средств организации, что позволяет ей выполнять обязательства перед бюджетом, банками по ссудам, персоналом, поставщиками. Невыполнение плана реализации вызывает замедление оборачиваемости оборотных средств, штрафы за невыполнение договорных обязательств перед покупателями, задерживает платежи, осложняет финансовое положение организации [2].

Реализация продукции (работ и услуг) занимает важную роль в деятельности предприятия. От правильности хранения, инвентаризации готовой продукции, определения фактической себестоимости зависит доход предприятия.

Вопросам такого характера посвящены многие труды ученых и практиков. Рассмотрим некоторые из них.

По мнению профессора К.К. Кеулимжаева: «к счетам 8 раздела «Счета производственного учета» Типового планасчетов необходимо открывать субсчета, на которых затраты должны группироваться по статьям, указывающим направление затрат...» [3].

С этим нельзя не согласиться, т.к. открытие субсчетов к счетам 8 раздела даст возможность внутренним и внешним пользователям предприятия узнать, на какие цели затрачены материальные, трудовые и финансовые ресурсы предприятия.

Р.Т. Челобеева предлагает одну из форм реализации продукции по договору купли-продажи – это реализация в кредит. В этом случае «...граждане получают возможность приобрести дорогостоящую продукцию длительного пользования, внося в момент покупки только часть платежа, впоследствии погашая задолженность в рассрочку. Расчет осуществляется по ценам, действующим на момент покупки, и никакие последствия изменения цен во внимание не принимаются. С другой стороны, предприятие или торговая организация, помимо торговой надбавки получает процент за предоставленный кредит, которые устанавливаются предприятием или магазином с учетом действующих на момент продажи процентных ставок за банковские кредиты. При этом дальнейшее изменение процентных ставок банковского кредита не влечет за собой перерасчет по проценту, уплачиваемым в пользу магазина»[4].

Продажа продукции в кредит не только имеет важное социальное значение, но и в принципе выгодна для торгующих организаций.

Я.В. Соколов считает, что необходимо проводить различия между бухгалтерским понятием «продажа» и налоговым понятием «реализация». Так, под продажами понимают «...только факты хозяйственной жизни, связанными с обычными видами деятельности организации.... Для квалификации конкретной сделки как реализации продукции для целей налогообложения достаточно самого факта ее совершения, и при этом совершенно необязательно, чтобы данная сделка была характерной для деятельности предприятия...» [5].

Доходы от продаж считаются полученными в тот отчетный период, когда право собственности на продукцию перешло к покупателю. В силу этого валовая реализация состоит из общей суммы продаж за наличные и отпущенных товаров в кредит за данный отчетный период. Даже если деньги за проданную продукцию не могут быть получены в течение отчетного и следующего за ним периода, то, в соответствии с правилом идентификации доходов, они идентифицируются как полученные в момент продажи продукции, т.е. в момент их передачи покупателям. По этой причине

вполне вероятна разница между доходами от продажи и деньгами, полученными от этих продаж за данный отчетный период.

Обратимся к изучению мнений ученых и практиков относительно учета возврата и уценки реализованной продукции. Если покупателю досталась продукция с дефектом, то продавец обычно стремится удовлетворить требования покупателя. При этом предприятие может позволить покупателю вернуть товар и получить деньги наличными или на счет или может предложить уценить товар. Поэтому хорошо поставленная система учета позволяет администрации получать представления о причинах возврата и уценки проданных товаров. Каждый такой случай возврата и уценки товаров следует записывать в аналитический счет «Возврат и уценка проданных товаров».

Бухгалтерский учет любого предприятия должен всегда соблюдать важное требование осмотрительности, согласно которому бухгалтер должен проявлять большую готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов. Это значит, если предполагаемая цена продажи готовой продукции опуститься ниже фактической себестоимости, то оценка готовой продукции должна быть выполнена по продажным (текущим рыночным) ценам. При составлении баланса снижение стоимости готовой продукции должно отражаться в бухгалтерском учете путем начисления резервов. При этом согласно мнению В.Л. Назаровой «...резервирование, т.е. снижение цен фактической себестоимости до уровня текущих продажных цен, относится к синтетическому учету. В аналитическом учете переоценивать по каждому счету конкретные виды продукции не целесообразно...». Более того, В.Л. Назарова отмечает: «... если резервирование проводить только по синтетическим счетам (на основе акта переоценки), то колляция (тождество) данных синтетических и аналитических счетов будет нарушено...» [6].

Но, это только на первый и чисто формальный взгляд. Дело в том, что все оценки, принятые в аналитическом учете, можно сохранить и итоги аналитического учета по оборотной или сальдовой ведомости можно будет сверить с данными двух синтетических счетов: 1320 «Готовая продукция» и 1360 «Резерв по списанию запасов». В самом аналитическом учете для оценки готовой продукции, помимо цен фактической себестоимости иногда применяют нормативные цены, т.е. устанавливают стабильные цены на определенные виды продукции, а отклонения от них фактической себестоимости фиксируется на специальном субсчете «Отклонения фактической себестоимости готовой продукции от учетной цены».

По мнению авторов А.С. Садиевой, Э.М. Тлеуовой «...Реализация продукции – это процесс превращения товарной формы продукции (товаров, работ, услуг) в денежную. При этом услуги оплачиваются сразу по исполнению, работы – авансируются, для товаров используется термин «товары в пути». Реализация товара происходит на основе хозяйственных договоров либо через посредников или через собственную сеть. Необходимо выполнять обязательства по договору (по количеству, номенклатуре, срокам, качеству и др.). Существует форма отношений – договор поставки. В ней сообщаются все реквизиты обеих сторон (почтовые и платежные). Если договор долгосрочный, то там могут быть и обязательства по расширению ассортимента, повышению качества, оказанию тех помощи (отладка, доводка, монтажные работы). Процесс перемещения товаров от производителя к потребителю – это товарооборот. Он может быть оптовым и розничным [7].

Выручка от реализации (Р) – это денежные средства, получаемые за реализацию продукции (товаров, услуг, работ). Она позволяет возмещать:

- материальные затраты на производство;
- выплачивать зарплату;
- производить расчеты с бюджетом;
- формировать денежные накопления.

Выручка нетто (Вн) – это выручка без НДС (НДС – 1/6 от цены). Добавленная стоимость (ДС) на предприятии – это все то, что оно само добавило к стоимости произведенного продукта (сюда входит и зарплата с начислениями, амортизация, проценты за кредит, расходы на рекламу, а также прибыль, не входит – стоимость сырья, матер, топлива, энергии, приобретенных у поставщиков). Различают ДС чистую и валовую: первая включает издержки по рабочей силе + амортизация + прибыль до вычета налогов; вторая + финансовые издержки.

Валовый доход (ВД) – это обобщающий стоимостной показатель, характеризующий денежные поступления от реализации продукции в действующих ценах за вычетом материальных затрат на ее производство и реализацию. Предприятия уплачивают различные виды налогов. Одни из них – за счет ВД, другие – непосредственно из прибыли.

Выручка, поступившая на счета предприятия, используется в первую очередь на оплату счетов поставщиков сырья материалов, покупных полуфабрикатов, комплектующих изделий запасных частей для ремонта, топлива, энергии.

Из выручки производятся отчисления налогов в бюджет, выплата заработной платы в установленные сроки, финансируются расходы, предусмотренные финансовым планом и не включаемые в себестоимость продукции. Выручка от реализации продукции, несмотря на внешние признаки (денежная форма, поступление средств за отгруженную продукцию, выполненные работы, оказанные услуги, регулярность поступления, источник различных платежей предприятия) не является доходом в полном смысле этого слова, т.к. из нее прежде всего необходимо возместить произведенные затраты, выплатить заработную плату. Оставшаяся часть выручки примет форму чистого дохода предприятия, т.е. прибыли.

Реализация продукции осуществляется в соответствии с заключенными договорами или путем свободной продажи через розничную торговлю.

В договорах на поставку готовой продукции указывают поставщика и покупателя, необходимые показатели по изделиям, цены, скидки, накладки, порядок расчетов, сумму налога на добавленную стоимость и другие реквизиты. В международной практике принято дополнительно указывать непреодолимые обстоятельства (форс-мажор), поручительство, гарантии исполнения договорных условий, порядок возмещения убытков, оговорку о подсудности и арбитраже и другие сведения.

Реализация продукции (работ, услуг) производится организациями по следующим ценам:

- по свободным отпускным ценам и тарифам, увеличенным на сумму НДС;
- по государственным регулируемым оптовым ценам и тарифам, увеличенным на сумму НДС (продукция топливно-энергетического комплекса и услуги производственно-технического назначения);
- по государственным регулируемым розничным ценам (за вычетом в соответствующих случаях торговых скидок, скидок по сбыту и опту) и тарифам, включающим в себя НДС (для продажи товаров населению и оказания ему услуг).

Таким образом, значение учета реализации товарной продукции определяется тем, что результатом деятельности любого производственного предприятия или организации является выпуск готовой продукции, товаров, выполнение работ или предоставление услуг.

Литература

1. Чая В.Т., Чая Г.В. Международные стандарты финансовой отчетности. – М.: Юрайт, 2014. – 629 с.
2. Кодекс РК «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (Налоговый кодекс) от 10 декабря 2009 г. № 99-IV (с изм. и доп. по сост. на 15.01.2014г.) www.zakon.kz
3. Кеулимжаев К.К., Кудайбергенов Н.А. Производственный и управленческий учет: Учебн. пособие. – Алматы: Экономика, 2011. – 330 с.
4. Челобеева Р.Т. и др. Бухгалтерский учет товарных операций в оптовой и розничной торговле: Учебно-практ. пособие. – М., 2006. – 212 с.
5. Соколов Я.В. и др. Бухгалтерский учет в торговле: Учебник. – 2-е изд., перераб. – М.: Экономика, 2012. – 432 с.
6. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет в отраслях. – Алматы: Экономика, 2005. – 358 с.
7. Садиева А.С., Тлеуова Э.М. Финансовый учет I: Учебн. пособие. – Астана: ИПЦ КазУЭФМТ, 2010. – 248 с.



ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА ЗАТРАТ В СТРОИТЕЛЬСТВЕ И ОПРЕДЕЛЕНИЯ ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА

Повышение конкурентоспособности экономики Республики Казахстан, как на внутреннем, так и на внешнем рынке, а также оживление деловой активности во всех сферах экономики привели в последние годы к значительному росту спроса на строительную продукцию. В связи с этим, организация учета затрат, позволяющего достоверно определить себестоимость отдельных видов продукции, приобретает сегодня особую актуальность для успешного функционирования строительной организации.

Строительные организации нуждаются в оперативной информации, обеспечивающей эффективное управление затратами и финансовыми результатами, принятие обоснованных стратегических и оперативных решений. В новых условиях рынка расходы и доходы строительной организации тесно взаимосвязаны. И именно с помощью показателя себестоимости строительная организация может контролировать уровень затрат на выполнении и сдачу работ, сопоставлять его с выручкой и тем самым влиять на рост своего дохода. Показатель себестоимости дает возможность оценить степень осуществления режима экономии всех видов ресурсов. Снижение себестоимости строительной продукции представляет собой один из решающих факторов повышения эффективности строительного производства [1].

В силу разнообразия продукции капитального строительства, различий гидрогеологических и географических условий производства, динамичности производственного процесса строительному производству присущ индивидуальный характер. Это вызывает необходимость составления индивидуальной сметы на каждый строительный объект, учитывающий принятые в проекте технические решения и конкретные условия производства строительного-монтажных работ.

Учет затрат осуществляется по договорам подряда. Объектом учета по договору может быть строительство как одного, так и нескольких объектов или выполнение отдельных видов работ на объектах, возводимых по одному проекту.

Затраты по договору подряда должны включать:

- стоимость материалов, использованных при строительстве;
- заработную плату рабочих, включая надзор на стройплощадке;
- амортизацию основных средств, использованных для строительства;
- затраты на передислокацию машин и оборудования;
- затраты на эксплуатацию строительных машин и оборудования;
- затраты на технические работы, непосредственно связанные с контрактом (например, пусконаладочные работы);
- расходы, непосредственно связанные с конкретным контрактом (например, страховые платежи, накладные, транспортные и прочие расходы, имеющие непосредственное отношение к контракту).

Затраты, которые не относятся к деятельности по контракту:

- общие и административные расходы;
- расходы по реализации;
- расходы на исследовательские разработки, возмещение которых не предусмотрено по контракту;
- амортизация машин и оборудования, которые простаивают или не используются для выполнения работ по данному контракту.

В зависимости от способов включения в себестоимость работ затраты подразделяются на:

- прямые (или переменные) затраты, непосредственно связанные с технологическим процессом, размер которых зависит от объемов выполненных работ, определяются на единицу измерения

каждого вида работ (например, 1 кв.м. устройства кровли, 1 куб. м. кирпичной кладки и т.д.);

– накладные (или косвенные) расходы, связанные с организацией и управлением производством строительных работ в целом. Эти затраты не могут быть рассчитаны непосредственно на единицу того или иного вида работ в строительстве. Поэтому их распределяют на основе установленной базы распределения [2].

Учет затрат на производство строительной продукции в зависимости от видов объектов учета может быть организован по позаказному методу или методу накопления затрат за определенный период. Основным объектом учета затрат на производство строительных работ является отдельный заказ, открываемый на каждый объект строительства (вид работ), по которому учет затрат ведется нарастающим итогом до окончания выполнения работ или сдачи их заказчику.

Процесс калькулирования себестоимости готовой продукции и выполненных работ можно поделить на три этапа. Исчисление себестоимости готовой продукции и выполненных работ путем суммирования затрат на производство по статьям калькуляции на первом этапе, на втором этапе это распределение косвенных расходов и на завершающем этапе это определение фактической себестоимости за отчетный период (рис. 1).

В процессе изготовления заказа расход материалов и заработной платы производственных рабочих контролируют сметными калькуляциями, которые составляют до запуска заказа в производство путем лимитирования отпуска материалов на производство и сопоставления начисленной заработной платы с суммой по этой статье в сметной калькуляции. Однако окончательный результат выполнения плана по себестоимости выявляют лишь после выполнения заказа. Это обуславливает необходимость улучшения позаказного метода учета путем применения при позаказном методе принципов нормативного метода учета затрат на производство.

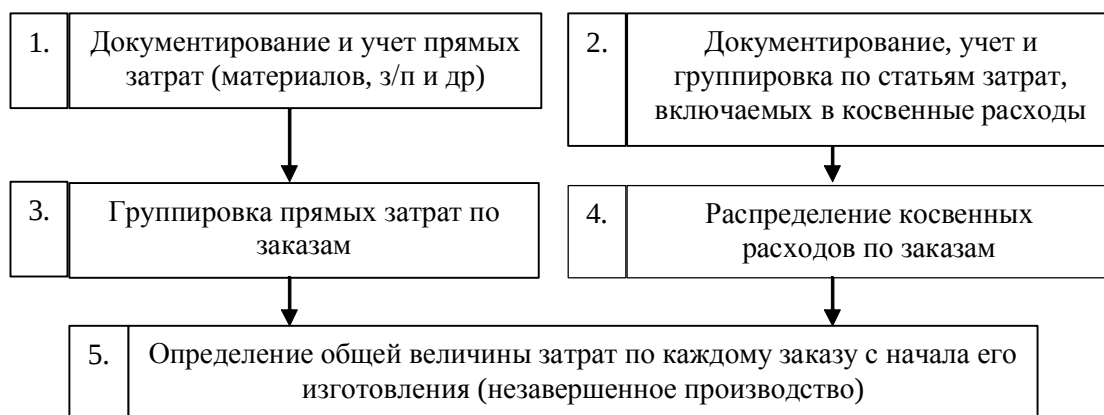


Рис. 1 – Последовательность учета операций при позаказном методе

В соответствии с МСФО (IAS) 11 «Договоры подряда» в строительной деятельности доход признается до передачи в имущество, поэтапно в течение нескольких отчетных периодов, по завершению отдельных элементов сделки и выписки актов выполненных работ. Это напрямую зависит от сроков выполнения работ.

МСФО исходят из предположения о том, что ни сметная стоимость этапа, ни плановые или фактически произведенные авансовые платежи не могут служить надежным базисом для оценки финансового результата по договорам строительства. Для определения финансового результата по договору строительства на конец отчетного периода наиболее надежным критерием является степень фактической завершенности работ. Для использования этого критерия необходимо классифицировать расходы, относимые на произведенные работы и соответствующие им доходы, которые подрядчик получит по выполненным работам.

Методические рекомендации к МСФО 11 раскрывают все эти вопросы, а также методы, в

соответствии с которыми должны признаваться расходы, доходы и определяться финансовый результат по выполненному объему работ за отчетный период. В соответствии с МСФО 11 «Договоры подряда» безальтернативным подходом для признания дохода по договорам строительного подряда является метод процента выполнения.

Метод процента выполнения предусматривает, что доходы и расходы по договору на строительство признаются и оцениваются на основании подтвержденной подрядчиком степени завершенности (меры готовности) работ по договору на дату баланса и отражаются в отчете о прибылях и убытках в тех же отчетных периодах, в которых выполнены соответствующие работы.

На примере строительной организации рассмотрим, как определяется себестоимость строительно-монтажных работ. Для проведения анализа возьмем 2 заказа (строительство жилого дома и торгового центра). Заказ на выполнение строительно-монтажных (монолитных) работ при строительстве жилого многоквартирного дома – заказ №1. Заказ на выполнение строительно-монтажных работ при строительстве торгового центра – заказ №2.

В конце 2014 г. были завершены строительно-монтажные работы по заказу №1 в точно указанный срок согласно заключенному ранее договору и переданы заказчику товарищества по акту приема-передачи строительных работ. По заказу №2 закончено строительство фундамента и начато строительство первого этажа торгового дома.

Заказ №1

Договорная стоимость – 60 000 000.

Сметная стоимость – 32 000 000.

Сроки выполнения – 1 год 3 месяца.

Фактические расходы понесенные за 2014 г. – 2 550 000.

Остаток незавершенного производства на начало года – 29 450 000.

Заказ №2

Договорная стоимость – 40 000 000.

Сметная стоимость – 21 750 000.

Сроки выполнения – 7 месяцев.

Фактические расходы понесенные за 2014 г. – 4 550 000.

Остаток незавершенного производства на начало года – 5 450 000.

Так согласно проектно-сметной документации производственные накладные расходы (ПНР) за 2014 г. по двум объектам составили 1 895 700 тенге.

Распределение ПНР производится по заказам пропорционально выбранной ставки распределения, в данном случае заработной плате основных производственных рабочих, задействованный при выполнении строительно-монтажных работ по выбранным строительным объектам.

Так, в таблице 1 отражено распределение производственно накладных расходов по двум объектам в целом.

Фактическая себестоимость заказа №1 определяется после его выполнения. Когда могут быть достоверно подсчитаны все фактические затраты, понесенные при возведении строительного объекта.

**Таблица 1 – Ведомость распределения
производственно-накладных расходов***

Заказы	Начисленная зарплата	Расчет суммы ПНР	Распределенная сумма ПНР
Заказ №1	680 850	$(1\,269\,000 \times 680\,850) / 1\,895\,700$	455 770
Заказ №2	1 214 850	$(1\,269\,000 \times 1\,214\,850) / 1\,895\,700$	813 230
Всего	1 895 700	x	1 269 000

**Составлена автором*

Для каждого заказа заводится отдельная ведомость, в которой аккумулируются затраты по прямым материалам, прямому труду и накладным расходам, относимым на этот заказ по мере его прохождения через процесс производства. В зависимости от потребностей компании форма ведомости может быть различной. Ведомость (карточка) заказа является основным учетным регистром, в которой содержится следующая информация [4]:

Заказ №1

Остаток незавершенного производства на начало периода – 29 450 0007.

Производственные затраты за 2014 г.:

- материалы –1 329 230;
- заработная плата основных рабочих – 680 850;
- отчисления на социальные нужды – 84 150;
- производственные накладные расходы – 455 770;
- итого себестоимость готовой продукции – 32 000 000.

Заказ №2

Остаток незавершенного производства на начало периода – 5 450 000.

Производственные затраты за 2014 г.:

- материалы – 2 371 770;
- заработная плата основных рабочих – 1 214 850;
- отчисления на социальные нужды – 150 150;
- производственные накладные расходы – 813 230.

Остаток незавершенного производства на конец периода – 10 000 000.

Как видно, себестоимость жилого комплекса, общей площадью 1 750 куб. метров, составила 32 000 000 тенге. Тогда, себестоимость 1 куб. метра составит: 32 000 000 тенге / 1 750 куб. метров = 18 285 тенге. Компания выполняла монолитные работы при строительстве заказа №1 по договорной цене равной 36 000 тенге за куб. метр.

Оперативный учет выполненных объемов строительно-монтажных работ осуществляется в специальном журнале учета выполненных работ – форма №КС-6, который ведет начальник строительного участка [5].

Способы определения стадии завершенности работ:

- определение затрат, понесенных на отчетную дату пропорционально сумме общих затрат на строительство;
- фактический подсчет доли выполненных работ по договору;
- наблюдение за работой.

Предприятие выбирает тот способ, который позволит наиболее надежно измерить и оценить выполненную работу.

Не отражают степень выполненной работы следующие затраты:

- затраты по договору, которые относятся к будущей деятельности по договору на строительство;
- авансовые платежи субподрядчику по договорам субподряда.

Выручка отчетного периода на основе затрат вычисляется по формуле [6]:

$$\text{Выручка отчетного периода} = \frac{\text{Признанные затраты отчетного периода} / \text{общую стоимость сметных затрат}}{\text{Договорная стоимость}}$$

Корреспонденция счетов по определению финансового результата по заказам приведена в таблице 2.

**Таблица 2 – Признание дохода и получение чистой прибыли
за 2014 г. по заказу №1 и заказу №2***

№ п\п	Содержание операций	Сумма, тенге		Корреспонденция счетов	
		Заказ №1	Заказ №2	Дебет	Кредит
1.	Признание дохода	4 781 250	8 367 816	1 210	6 010
2.	Признание расходов	2 550 000	4 550 000	7 010	8 110
3.	Закрытие счетов учета доходов и расходов:				
	– доход от реализации продукции	4 781 250	8 367 816	6 010	5 610
	– себестоимость реализованной продукции	2 550 000	4 550 000	5 610	7 010
	– общих и административных расходов	800 000		5 610	7 210
	– расходы по корпоративному подоходному налогу	1 209 813		5 610	7 710
4.	Чистая прибыль	4 839 253		5 610	5 510

**Составлена автором*

Таким образом, учитывая особенность признания дохода в строительной деятельности, найдем выручку полученную компанией за 2014 г. по заказу №1 и №2:

Заказ №1: $(2\,550\,000 + 32\,000\,000) \times 60\,000\,000 = 4\,781\,250$ тенге.

Заказ №2: $(4\,550\,000 + 21\,750\,000) \times 40\,000\,000 = 8\,367\,816$ тенге.

Если существует вероятность, что затраты по договору превысят выручку, то полученный убыток признается расходом. Величина ожидаемого убытка определяется независимо от стадии завершения работ по договору, от того, начаты ли работы по договору или нет. Затраты по договору подряда, если отсутствует вероятность их возмещения, должны признаваться в качестве расходов. К ним относятся затраты по договорам, которые юридически не обоснованы, выполнение которых зависит от решения суда и др.

Таким образом, учет затрат на производство и калькуляция себестоимости продукции играют важную роль при определении, признании доходов предприятия. Правильное, достоверное и объективное исчисление себестоимости произведенной готовой продукции информационно определяет управление хозяйственной деятельностью предприятия, поскольку напрямую влияет на налогооблагаемую базу и на ценообразование. А также учет затрат является одним из важнейших факторов повышения эффективности производства на промышленных предприятиях, необходимым условием выполнения планов по производству продукции, снижению ее себестоимости, росту прибыли и рентабельности [7].

После окончания всех работ по договору подряда производится приемка законченного объекта строительства при участии государственной приемной комиссии, состоящей из уполномоченных представителей служб санитарного и пожарного надзора, предприятий, обеспечивающих коммунальное обслуживание зданий (Астанаэнергосервис, Астана Су Арнасы, Астанацентргаз, Казтелеком, Комитета по чрезвычайным ситуациям, ГАИ и другие).

Литература

1. Послание Президента Республики Казахстан Н. Назарбаева народу Казахстана. 11 ноября 2014 г. «НҰРЛЫ ЖОЛ – ПУТЬ В БУДУЩЕЕ».
2. Бабаев Ю.А., Макарова Л.Г., Борисова Е.Ю. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции, работ, услуг. – М.: Вузовский учебник, 2009. – 298 с.
3. Пипко В.А. Учет производства и калькулирование себестоимости продукции. – М.: Инфра-М, 2010.

4. Юцковская И.Д. Процесс калькулирования // ГлавБух. – 2009. – №6. – 279 с.
5. Тайгашинова К.Т. и др.. Углубленный управленческий учет: Учебник. – Алматы, 2014. – 193 с.
6. Международные стандарты финансовой отчетности. – Алматы: БИКО, 2014. – 240 с.
7. Николаева С.А. Принципы формирования и калькулирования себестоимости продукции: – М.: Аналитика-Пресс, 2008. – 189 с.



УДК 005.214:64.069.22:336.221

Д.К. Искакова

*Научный руководитель: М.К. Алиев, д.э.н., профессор
КазУЭФМТ*

ЗНАЧЕНИЕ И ЗАДАЧИ УЧЕТА ОБЯЗАТЕЛЬСТВ ПО НАЛОГАМ

Основную роль в казахстанской налоговой системе играют косвенные налоги, к которым относится налог на добавленную стоимость, акциза и т.д., занимающие определяющее место в доходах бюджета. Рассмотрим отдельные виды налогов, чаще всего исчисляемые на предприятиях. Наиболее существенным из применяемых в Республике Казахстан (далее по тексту – РК) косвенных налогов является налог на добавленную стоимость [1].

Налог на добавленную стоимость (далее по тексту – НДС) изобретен французским экономистом М. Лоре для замены налога с оборота и впервые введен во Франции в 1954 г. НДС – продукт длительной эволюции налога с оборота, который был введен во Франции в 1920 г., а в 1936 г. преобразован в налог на производство. После 1948 г. была предусмотрена его разбивка по срокам [2].

После введения НДС во Франции этот налог получил распространение в странах-членах ЕЭС и в ряде других промышленно развитых странах мира. Среди основных мотивов изменения налоговой системы стран в этом направлении были следующие:

- он позволяет точно и быстро проводить налоговые операции с помощью совершенной техники и налаженной системы документооборота;
- его введение – обязательное условие вступления страны в Общий рынок;
- НДС более эффективен по сравнению с налогом с продаж в розничной торговле для создания льготных условий налогообложения отдельных товаров и услуг;
- налог способен значительно увеличить поступления в бюджет страны по сравнению с другими налогами.

На этапе реформирования экономики в Республики Казахстан был введен налог на добавленную стоимость с 1 января 1992 г. одновременно с отменой налога с оборота и налога с продаж.

Объектом налога является добавленная стоимость – стоимость, которую, например, производитель в обрабатывающем производстве, предприниматель в сфере распределения, агент рекламы, фермер и т.д. добавляют к стоимости сырья, материалов или к стоимости тех товаров и продуктов, которые он приобрел для создания нового изделия или услуги.

Полностью расплачивается за НДС конечный потребитель продукции, товара, работ или услуг. НДС, как налог косвенный, с доходами или имуществом налогоплательщика не связан и устанавливается в виде надбавки к цене

Механизм исчисления НДС

Например, предприятие «А» приобрело у предприятия «Б» продукцию на 150 000 тенге, из которых 16 071 тенге – НДС по ставке 12%. Предприятие «Б», получив 150 000 тенге за реализованный товар обязано заплатить сумму налога в размере 16 071 тенге в бюджет.

Предприятие «А» заплатило НДС в бюджет через предприятие «Б».

$$150\,000 \times 12\% / 112\% = 16\,071.$$

Затем предприятие «А» получило доход от реализации собственного товара в сумме 210 000 тенге ($210\,000 \times 12\% / 112\%$) = 22 500 тенге.

НДС составляет 22 500 тенге.

Теперь «А» обязано заплатить сумму НДС в бюджет. Предприятие «А» ранее заплатило предприятию «Б» НДС в сумме 16 071 тенге, в данном случае «А» должен бюджету $22\,500 - 16\,071 = 6\,429$.

Представив себе цепочку предприятий, связанных между собой хозяйственными отношениями, видно, что каждый раз предприятие, получая выручку и уплачивая НДС в бюджет, уменьшает сумму обязательств по НДС предыдущего предприятия и в то же время, выплачивая кому-то НДС в цене товара, работ или услуг, уменьшает на данную сумму свои обязательства перед бюджетом.

Сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, считается суммой начисления, а НДС, уплаченный поставщику – суммой зачета. В бюджет перечисляется разница между начисленной суммой и суммой зачета. Начислено $22\,500 - 16\,071 = 6\,429$.

Следовательно, налог на добавленную стоимость лучше других налогов защищен от возможности уклониться от него. В силу своей специфики, универсальности и обязательности для всех, НДС лидирует по удельному весу налоговых поступлений в бюджет.

НДС, подлежащий уплате в бюджет, определяется как разница между суммой налога, начисленного за реализованные товары, работы или услуги, и суммой налога, подлежащего уплате за приобретенные товары, выполненные работы или оказанные услуги. Таким образом, НДС представляет собой отчисления в бюджет части прироста стоимости, добавленной в процессе производства и обращения товаров, выполнения работ и оказания услуг, а также отчисления при импорте товаров на территорию РК. Расчет налога на добавленную стоимость представлен в формуле (1).

$$\text{Сумма НДС в бюджет} = \text{НДС к выручке} - \text{НДС в сырье и материалах} \quad (1)$$

Плательщиками НДС являются лица, которые встали или обязаны встать на учет по налогу на добавленную стоимость в Республике Казахстан: индивидуальные предприниматели; юридические лица, за исключением государственных учреждений; нерезиденты, осуществляющие деятельность в РК через постоянное учреждение; структурные подразделения юридического лица, признанные самостоятельными плательщиками налога на добавленную стоимость [3].

Налоговый период – календарный квартал. Декларация по НДС за каждый налоговый период подается не позднее 15 числа второго месяца, следующего за отчетным налоговым периодом. Плательщик НДС обязан уплатить налог в бюджет за каждый налоговый период не позднее 25 числа второго месяца, следующего за отчетным налоговым периодом, установленного срока для представления декларации по НДС.

Подходный налог один из древнейших и классических видов налогов.

В XIX-XX вв. он получил основное распространение в странах Западной Европы. В Республике Казахстан был введен в декабре 1991 г. Законом «О подоходном налоге с граждан Казахской ССР, иностранных граждан и лиц без гражданства». Юридические лица платили подоходный налог с 1994 по 2001 гг. С 2002 г. он называется корпоративный подоходный налог (далее по тексту – КПН). Он является прямым налогом.

К плательщикам корпоративного подоходного налога относятся юридические лица-резиденты РК, за исключением Национального банка и государственных учреждений, а также юридические лица-нерезиденты, осуществляющие деятельность в РК через постоянное учреждение или получающие доходы из источников РК.

Объектами обложения является:

- налогооблагаемый доход (далее по тексту – НОД);
- доход, облагаемый у источника выплаты;
- чистый доход юридического лица-нерезидента, осуществляющего деятельность в РК через постоянное учреждение.

Алгоритм исчисления КПН:

1. Определить совокупный годовой доход (далее по тексту – СГД).
2. Произвести корректировку (отнять вычеты).
3. Определить вычеты.
4. Вычислить НОД 1 (от СГД отнять вычеты).
5. Перенести убытки: НОД 2 (от НОД за минусом суммы убытков)
6. Произвести корректировку НОД 3 (НОД с учетом корректировки), не более 3% от НОД 1.
7. Вычислить КПН: НОД 1 или НОД 2, или $\text{НОД } 3 \times 20\%$, или 10%.
8. Произвести перерасчет, равный КПН за минусом авансовых платежей.

Налогооблагаемый доход определяется как разница между совокупным годовым доходом и вычетами в формуле (2).

$$\text{НОД} = \text{СГД} - \text{вычеты.} \quad (2)$$

Совокупный годовой доход состоит из доходов, подлежащих получению в Республике Казахстан и за ее пределами в течение налогового периода. К совокупному доходу относятся все виды доходов от предпринимательской деятельности.

Вычеты – это все расходы налогоплательщика, связанные с получением совокупного годового дохода. Вычеты производятся в пределах норм определенных Налоговым кодексом РК.

Период, за который исчисляется КПН – календарный год. Декларация по КПН состоит из декларации и приложений к ней по раскрытию информации об объектах налогообложения и объектах, связанных с налогообложением по КПН, представляется налоговым органам не позднее 31 марта года, следующего за отчетным налоговым периодом. Налогоплательщики уплачивают корпоративный подоходный налог не позднее 10-ти календарных дней после срока, установленного для сдачи декларации.

Индивидуальный подоходный налог (далее по тексту – ИПН) – один из самых известных и широко распространенных налогов. Относится к прямым и личным налогам, входит в группу налогов на доходы и является источником доходов местных бюджетов. Экономическое содержание этого налога проявляется в его регулировании, как уровня общественного производства, так и уровня потребления и уровня доходов населения. Плательщиками являются физические лица (граждане РК, граждане иностранных государства, лица без гражданства), имеющие объекты налогообложения.

Объекты обложения:

- доход, облагаемый у источника выплаты;
- доход, не облагаемый у источника выплаты.

Налоговая база в формуле (3):

$$\text{НОД} = \text{СД} - \text{вычеты,} \quad (3)$$

где НОД – налогооблагаемый доход;

СД – совокупный доход.

Ставки ИПН:

- 10% основная;
- 5% по доходам в виде дивидендов, полученных из источников РК и за ее пределами.

Налоговый период – календарный месяц.

Социальный налог – прямой, введен с 1999 г. взамен действовавших до этого отчислений взносов в социальные фонды: пенсионные, государственного социального страхования, обязательного медицинского страхования, содействия занятости населения.

В 2003 г. ставка составляла от 21% до 6,5%. С 2004 г. ставка налога дифференцируется в зависимости от дохода физического лица (от 20% до 7%). С 2008 г. ставка социального дохода снизилась в среднем на 30%, что является стимулом для работодателей к повышению заработной платы работников. Поступления от налогов занимают в государственном бюджете 17% [4].

Плательщиками социального налога являются: индивидуальные предприниматели, частные

нотариусы и адвокаты, юридические лица-резиденты РК, нерезиденты, осуществляющие свою деятельность в РК через постоянное учреждение.

Объектами обложения являются:

– для юридических лиц – расходы работодателя, выплачиваемые работникам-резидентам и нерезидентам в виде доходов, а также доходы иностранного персонала, и выплаты физическим лицам по договорам возмездного оказания услуг;

– для частных нотариусов, адвокатов – численность работников, включая самих плательщиков. Налоговая ставка для юридических лиц – 11%.

Порядок исчисления социального налога представлен в формуле (4) и формуле (5).

$$ОО = ДР - ДР \text{ необлагаемые}, \quad (4)$$

где ОО – объект налогообложения;

ДР – доходы работника;

ДР необлагаемые – доходы работника, не являющиеся объектом обложения.

$$СН = ОО \times 11\%, \quad (5)$$

где СН – сумма социального налога;

ОО – объект налогообложения.

Налоговый период – календарный месяц.

Декларацию по индивидуальному подоходному налогу и социальному налогу представляется налоговыми агентами, выплачивающие доходы, облагаемые у источника выплаты. Декларация подается в налоговые органы по месту уплаты налога не позднее 25 числа второго месяца, следующего за отчетным кварталом. В приложении к расчету по индивидуальному подоходному налогу указываются сведения о выплаченных доходах физическим лицам.

Социальные отчисления – это обязательные платежи, уплачиваемые в Фонд, дающие право участнику системы обязательного социального страхования, за которого производились социальные отчисления, а в случае потери кормильца членам его семьи, состоявшим на его иждивении, получать социальные выплаты в соответствии с Законом РК «Об обязательном социальном страховании».

Плательщик социальных отчислений – работодатель или самостоятельно занятое лицо, осуществляющие исчисление и уплату социальных отчислений в государственный фонд социального страхования в порядке, установленном Законом РК «Об обязательном социальном страховании» [5].

Объектом социальных отчислений являются:

– для работодателя – расходы, выплачиваемые работнику в виде доходов;

– для индивидуальных предпринимателей, за исключением применяющих специальный налоговый режим, частных нотариусов и адвокатов – получаемые ими доходы, но не более 10-кратного размера минимальной заработной платы;

– для индивидуальных предпринимателей, применяющих специальные налоговые режимы – размер минимальной заработной платы.

Социальные отчисления, подлежащие уплате в Фонд за участников системы обязательного социального страхования, устанавливаются в размере: с 1 января 2009 г. – 4% от объекта исчисления социальных отчислений; с 1 января 2010 г. – 5% от объекта исчисления социальных отчислений.

Исчисление социальных отчислений, уплачиваемых за участников системы обязательного социального страхования, производится ежемесячно не позднее 25 числа месяца, следующего за месяцем выплаты доходов.

Таким образом, налогоплательщик во исполнение налогового обязательства совершает следующие действия:

1) Встает на регистрационный учет в налоговом органе.

2) Ведет учет объектов налогообложения и объектов, связанных с налогообложением.

3) Исчисляет, исходя из объектов налогообложения и объектов, связанных с налогообложением,

налоговой базы и налоговой ставки, суммы налогов и других обязательных платежей, подлежащих плате в бюджет.

4) Составляет налоговую отчетность и представляет ее органам налоговой службы в установленном порядке и сроки.

5) Уплачивает исчисленные и начисленные суммы налогов и других обязательных платежей в бюджет в порядке и в сроки, установленные налоговым законодательством, а также пени и штрафы в случае неисполнения налогового обязательства.

Литература

1. Нурумов А.А., Бекболсынов А.С. Налоги и налогообложение: Учебник. – Астана: ИПЦ КазУЭФМТ, 2009. – 583 с.
2. Сапрыкина Т.В. Налоги и налогообложение: Учебн. пособие. – Изд. Кнорус, 2012. – 448 с.
3. Кодекс РК от 10 декабря 2008 г. №99-IV «О налогах и других обязательных платежах» с дополнениями и изменениями по состоянию на 27.04.2015 г.
4. Нурумов А.А., Бекболсынов А.С. Налоговый контроль: Учебн. пособие. – Астана, 2011 – 283 с.
5. Закон РК от 25 апреля 2003 г. №405 II «Об обязательном социальном страховании» с изменениями и дополнениями по состоянию 17.03.2015 г.



УДК 330.44:338.486.5:336.221.262

Р.К. Исламходжа

*Научный руководитель: Н.А. Сагинов, к.э.н
КазУЭФМТ*

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ АНАЛИЗА И ПРОГНОЗИРОВАНИЯ НАЛОГОВЫХ ПОСТУПЛЕНИЙ

Большое место в деятельности налоговых органов занимает анализ налоговых поступлений в бюджетную систему. Анализ поступлений налогов и сборов в бюджетную систему проводится систематически на всех уровнях налоговой службы. Сложившаяся практика анализа налоговых поступлений как функции налогового администрирования нуждается в теоретическом обобщении и освещении наиболее распространенных методов его осуществления управленческими структурами налоговых органов. Цель данной статьи заключается в анализе опыта ведущих стран мира по контролю налоговых поступлений, учету непредвиденных факторов, влияющих на их размер и составлению прогноза собираемости. При этом важно выработать практические рекомендации для Казахстана по всем этим вопросам. Для достижения этой цели необходимо решить следующие задачи: определить современные условия реализации регулирующей функции налогов; осуществить комплексный анализ некоторых факторов налогового регулирования экономики; выявить инструменты и направления влияния налоговых систем ведущих стран мира на реальный сектор экономики; сформулировать основные направления мировой практики налогообложения индивидуальных доходов населения; показать возможности налоговых систем в деле обеспечения нормализации социального климата в стране; построить систему контроля налоговых поступлений, которая может быть использована при разработке мер направленных на повышение эффективности контроля налоговых поступлений в Республике Казахстан.

Рассмотрению данных вопросов посвящена настоящая статья.

Методологические основы анализа налоговых поступлений

Анализ налоговых поступлений в бюджетную систему можно охарактеризовать как подсистему налогового администрирования, представляющую собой относительно самостоятельную функцию

налоговых органов по изучению и оценке объемов, динамики и структуры налоговых поступлений в бюджетную систему и государственные внебюджетные фонды во взаимосвязи с оценкой состояния и развития социально-экономического положения страны, территорий, крупнейших и бюджетно-образующих налогоплательщиков под воздействием происходящих изменений в налоговой политике, законодательстве о налогах и сборах, мотивации поведения налогоплательщиков.

Содержание анализа определяется его целями и задачами. Можно сформулировать следующий перечень задач анализа налоговых поступлений, характерный для всех уровней налоговых органов:

- осуществить контроль за выполнением планов, прогнозов налоговых поступлений в бюджетную систему, полнотой использования налогового потенциала;
- выявить тенденции в поступлении налогов в целом по администратору за определенный период времени;
- определить факторы, повлиявшие на фактическое поступление в сравнении с начисленным объемом по отдельным видам налогов в разрезе видов экономической деятельности за отчетный период;
- установить причины недопоступления начисленных налогов (по видам налогов и в разрезе видов экономической деятельности, категорий налогоплательщиков);
- сравнить намечаемое и фактическое поступление налогов в связи с изменением налогового законодательства;
- оценить эффективность принятых налоговыми органами различных мер, направленных на увеличение поступлений налогов и сборов (совершенствование взаимодействия с налогоплательщиками, улучшение методик камеральных проверок и т.п.);
- оценить в целом деятельность налоговых органов (нижестоящих) по мобилизации налоговых поступлений;
- формирование информационной базы для прогнозирования и планирования налоговых поступлений: динамических рядов, регрессионных моделей и др.;
- разработка проектов решений по мобилизации налоговых поступлений в планируемом периоде.

Процесс анализа налоговых поступлений должен соответствовать определенным методологическим принципам, присущим экономическому анализу: научный характер, комплексность и системный подход, объективность, действенность, систематичность и эффективность. Данные принципы широко освещены в специальной литературе по экономическому анализу

Для более полного понимания содержания задач анализа налоговых поступлений рассмотрим классификацию его видов.

По признаку времени следует различать ретроспективный (оперативный и итоговый анализ) и перспективный (предварительный). Оперативный анализ проводится ежемесячно для оценки хода поступления налоговых доходов и принятия корректирующих мер при выявлении отклонений фактических показателей от заданных параметров. Итоговый анализ позволяет изучить результаты за более продолжительный период времени: квартал, полугодие, 9 месяцев, год, ряд лет. Данный анализ отличается комплексностью, возможностью выявления тенденций.

По субъектам (пользователям) анализа различают: внутренний и внешний. Внутренний анализ проводится непосредственно в налоговых органах. Внешний анализ осуществляется на основании действующей статистической и налоговой отчетности исполнительными органами государственного управления (министерствами, ведомствами, службами, агентствами); научными учреждениями; объединениями предпринимателей и другими заинтересованными структурами общества.

По методике исследования налоговых поступлений можно выделить следующие виды: количественный и качественный анализ. Количественный анализ основан на количественных сопоставлениях показателей и факторов, оказывающих влияние на полученные результаты. Качественный анализ – это способы исследования, основанные на экспертных оценках процессов, происходящих в сфере налогообложения.

По степени охвата объектов анализ делится на сплошной и выборочный. При сплошном анализе изучаются все налоговые поступления от всех субъектов, участвующие в формировании налоговых

поступлений на определенной территории. При выборочном анализе исследуют результаты налоговых поступлений по определенным видам налогов и сборов (или их группам) в отношении конкретных категорий налогоплательщиков (по объему налоговых платежей, относящихся к определенным видам экономической деятельности, и другим признакам).

К методологическим аспектам анализа налоговых поступлений относятся виды и содержание используемых методов анализа. В настоящее время используются различные методы анализа налоговых поступлений, которые можно объединить в две группы: количественного и качественного анализа.

К методам количественного анализа следует отнести:

- метод сравнений, сопоставлений;
- метод структурного исследования;
- метод использования интегральных показателей;
- метод факторного анализа;
- метод группировок.

Методами качественного анализа являются:

- метод экспертных оценок;
- метод наблюдений;
- метод косвенных оценок налогового потенциала.

Метод сравнений (сопоставлений) используется для оценки фактических поступлений налогов и сборов по сравнению с чем-то (с начисленными платежами, предыдущими периодами, запланированными объемами и др.), налоговым потенциалом, а также изучения тенденций налоговых поступлений путем сопоставления темпов роста, изменения структуры налоговых поступлений. С целью получения объективных выводов сравниваемые показатели должны быть сопоставимы с точки зрения действующего законодательства о налогах и сборах, отраслевых и региональных особенностей. При построении динамических рядов делаются поправки на уровень инфляции.

В анализе налоговых поступлений широко используется метод структурного исследования, в частности изучается структура:

- налоговых поступлений по уровням бюджетной системы (консолидированный бюджет страны, федеральный бюджет, консолидированный бюджет субъектов Республики Казахстан; республиканские, областные и краевые бюджеты, бюджеты муниципальных образований);
- поступлений по видам и группам налогов (прямые и косвенные; имущественное налогообложение и налогообложение доходов; налоги в сфере природопользования и др.);
- налоговых поступлений в разрезе видов экономической деятельности, отраслей;
- поступлений налогов и сборов от субъектов: организаций, физических лиц;
- налоговых поступлений в территориальном разрезе;

Метод факторного анализа представляет собой декомпозицию изменения объема поступлений налогов и сборов по сравнению с базовым периодом по факторам, определившим это изменение. Этот метод ставит целью объяснить текущую динамику налоговых поступлений исходя из текущих макроэкономических тенденций и выявить причины изменения объема поступлений налогов и сборов по сравнению с базовым периодом. В основе пофакторного анализа лежит задача моделирования налоговых поступлений, которая в значительной степени сводится к моделированию динамики базы налогообложения в зависимости от различных макро- и микроэкономических параметров. При этом наиболее важным является оценка воздействия экономической активности на налоговые поступления, т.е. рассмотрение показателей, непосредственно влияющих на базу налогообложения, а соответственно, и на уровень поступлений. Основой подхода к пофакторному анализу служит выявление объективных (изменение результатов экономической деятельности, изменение налогового законодательства и др. факторов) и субъективных факторов (поведение налогоплательщиков, должностных лиц налоговых органов).

Метод использования интегральных показателей в общем виде состоит в обосновании таких показателей и разработке методики их исчисления.

Применительно к анализу налоговых поступлений широко используется показатель «налоговая

нагрузка» как в практической деятельности государственных структур, в т.ч. налоговых органов, так и научных исследованиях. Наиболее распространенный способ расчета данного показателя – это процентное отношение налоговых поступлений (начислений) к валовому региональному продукту. НУ Казахстана также используют в анализе показатели налоговой нагрузки на отрасль, вид экономической деятельности (копеек с 1 тг. объема отгруженных товаров собственного производства, выполненных работ и услуг собственными силами). Значение данных показателей повышается в проведении анализа и в целом в налоговом администрировании в связи с принятием новой Концепции планирования налоговых проверок, предполагающей использование налоговыми органами и налогоплательщиками Общедоступных критериев самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков, используемых налоговыми органами в процессе отбора объектов для проведения выездных налоговых проверок, в число которых входит и налоговая нагрузка.

Под прогнозированием понимают предвидение, предсказание о становлении и развитии, распространении каких-либо явлений на основании изучения специально отобранных данных. Прогнозирование становится важнейшим методом изучения и использования всей системы общественных отношений, охватывающих различные масштабы: от глобальных на международном уровне, на уровне страны и ее различных сегментов (территориальных, отраслевых), а также на уровне хозяйствующих субъектов. Одним из сегментов использования прогнозов является налоговая система.

Налоговое прогнозирование представляет собой оценку налогового потенциала и поступлений налогов и сборов в бюджетную систему и основывается на социально-экономическом прогнозировании развития Республики Казахстан в целом и ее субъектов. Налоговое прогнозирование включает в себя определение налоговых баз по каждому налогу и сбору, мониторинг динамики их поступления за несколько периодов, расчет уровней собираемости налогов и сборов, объемов выпадающих доходов, состояние задолженности по налоговым платежам, оценку результатов изменения налогового законодательства и т.д.

На государственном уровне налоговое прогнозирование и планирование осуществляется на основе выработки прогноза социально экономического развития страны, субъектов, муниципальных образований на среднесрочный и долгосрочный периоды. Налоговое планирование позволяет обосновать налоговые доходы проектов федерального, региональных и местных бюджетов.

Теоретически прогнозирование предшествует планированию, однако в реальности все функции переплетены и осуществляются параллельно. Поэтому правомерно рассматривать налоговое прогнозирование и налоговое планирование как единый адаптивный процесс.

Что же касается налогового менеджмента как системы управления, то его следует понимать, как процесс принятия управленческого решения на основе системного подхода к взаимодействию субъекта и объекта управления.

Субъектами налогового менеджмента выступают государство в лице законодательных и исполнительных органов власти, а также налогоплательщики – юридические лица (предприятия, организации, корпорации) и их специальные подразделения (отделы, группы лиц), обеспечивающие управление налогами (налоговыми потоками, налоговыми доходами и расходами) на макро- и микро-уровне, соответственно.

Литература

1. Интернет сайт: knowledge.allbest.ru finance
2. Интернет сайт: group-global.org
3. Нурумов А.А. Проблемы дальнейшего совершенствования системы налогообложения и бюджетного регулирования в Республике Казахстан // Вестник по налогам и инвестициям, 2002. – №5- 6.
4. Мауленова С.Ж. Становление и развитие налоговой системы Республики Казахстан // Финансы Казахстана, 2007. – №4.
5. Нурумов А.А. Налоги Республики Казахстан и развитых стран: Учебн. пособие. – Алматы, 2005.



ТУРИСТІК ӨНІМДІ ӨТКІЗУДЕ ЕСЕПТІҢ ҰЙЫМДАСТЫРЫЛУЫН ЖӘНЕ ОНЫҢ ТИІМДІЛІГІН ТАЛДАУЫН ЖЕТІЛДІРУ ЖОЛДАРЫ

Халық шаруашылығының саласы ретінде туризм сұраным мен ұсыныстың нарықтық санаттарына сәйкес тиіс өнім шығарады. Осыған қатысты шетелдік тұтынушыға бағдарланған халықаралық рынок пен Қазақстан азаматтарына арналған ішкі рыноктың ара жігін ажырата білу қажет.

Халықаралық туристік рынок бүгінгі күні миллиардтаған айналымды және қатаң бәсекелестікке орасан зор механизмді білдіреді, сондықтан бірінші кезекте міндет Қазақстанға ғана тән ерекшелігі бар және сұраныс болатын туристік өнімді (бұдан әрі – турөнім) анықтау болып отыр. Соған байланысты рыноктың қандай сегменттерінде қазақстандық турөнімнің жарқын болашағы бар екені көрінетін болады [1. 38 б].

ДТҰ-ның ұсынымдарын ескере отырып жүргізілген талдау мен қазіргі тәжірибенің негізінде, қазақстандық турөнімнің екі базалық құрамдас бөлігін баса көрсетуге болады: Жібек жолы бойындағы мәдени туризм (зиярат ету және дәстүрлі), сонымен қатар онымен тығыз байланысты экооқиғалы туризм (сафари, рафтинг, орнитологиялық, треккинг, аңшылық, балықшылық). Бұл ретте экономикалық туризм үшін Жібек жолы бағытымен өтетін ресурстары бар аймақтарды: Алматы, Жамбыл, Оңтүстік Қазақстан, Шығыс Қазақстан, Ақмола облыстарын атап өткен орынды.

Орталық Азия аймағындағы туризмді ескеру қажет. Жібек жолы және оқиғалы туризм сегменттерінде шетелдік туристердің негізгі ағыны барлық көрсетілген аймақтың ішінде: Қазақстан, Шыңжаң-Ұйғыр автономиялық округі (ҚХР), Қырғызстан, Өзбекстан, Түркіменстанның шегіндегі ұдайы қозғалысына бағытталған [2. 22 б].

Сөйтіп, қазақстандық өнім тек қана кешенді орталық азия турөнімнің құрамында тиімді ұсынылуы мүмкін, сондықтан мынадай қорытынды шығады:

1. Турөнімнің институционалдық элементтері үкіметаралық деңгейде келісілуі тиіс.

2. Қазақстандық турөнім біздің аймақтағы көршілеріміздің турөнімдерінен (ең болмағанда баға /сапа қатынасында) кем түспеуі тиіс.

Қазақстандық туристік өнімнің ерекше белгісі оның сипатының маусымдығы болып табылады, бұл маусымның басқа кезде нақты шаралар қабылдауды және туризмнің баламалы түрлерін дамытуды талап етеді.

Туризмнің экономика саласына әсер ететін туристік фирмалардың қызметінің шығынсыздығын анықтайтын кейбір мәселелер бойынша қазіргі экономикада туризмнің ролі үнемі өсіп және өзгеріп тұратындығын көрсетеді. Олардың орына жаңа елдер келуде. Экономикалық жағынан туризмді былайша қарастырады:

– өнімді өндіру, айырбастау және бөлу саласындағы қоғамдық қатынастардың белгілі бір жинағы ретінде;

– белгілі бір өндіріс саласы мен экономикалық іс-әрекеттерді қосып, елдің халық шаруашылық кешенінің бір бөлігі ретінде;

– туризмді елдің немесе аймақтың шаруашылық саласы сияқты зерттейтін экономикалық ғылым ретінде;

– туристік өнімді өндіретін, оны қолданатын, бөлетін және айырбастауды зерттейтін қоғамдық ғылым ретінде;

– туристік экономика жүйесінің барлық деңгейіндегі адамның мінез құлқын зерттейтін қазіргі экономикалық теория ретінде [3. 35 б].

Негізделген экономика жағынан қарасақ, туризм дегеніміз – ол экономикалық кешен, оның дамуы ішкі себептерден гөрі, көбінесе әлемдік шаруашылық процестер мен қатынастар арқылы түсіндіріледі. Сонымен қатар туризм – көптеген дамушы елдердің экономикалық өсуінің катализа-

торы. Өйткені туристер елге демалысқа барғанда өндіріске өндірілген өнімнің бір бөлігін ғана апарып қоймайды, сонымен қатар онда жаңа жұмыс орнын да құрады [4. 22 б].

Қазіргі туризм экономикалық құбылыс ретінде:

- индустриалдық түрде болады;
- туристік өнім мен қызмет түрінде көрінеді, оны жинауға және көлікпен тасуға болмайды;
- жаңа жұмыс орындарын құрайды және жаңа аудандарды игерудегі алғашқы қарлығаш, сонымен қатар ұлттық экономиканың жылдам дамуының катализаторы болады;
- туризмге мамандандырылған елдің пайдасына ұлттық табысты қайта бөлу механизмі ретінде кіріседі;
- ұлттық табыстың өсуінде, жергілікті инфрақұрылымның дамуы мен жергілікті халықтың өмір деңгейінің өсуінде мультипликатор ролін атқарады;
- жоғары деңгейдегі әсерлікпен және инвестицияның жылдам қайтарылуымен сипатталады.

Сонымен туризм аймақтың немесе елдің экономикасына белсенді түрде әсер ете алады, онда ол оның шаруашылық, әлуметтік және гуманитарлық негізінде дамиды [5. 35 б].

Туристік өнімді өткізу ерекшеліктеріне келетін болсақ, оның бағасы туристік кәсіпорынның нарықты ескеру тәртібімен өткізуі тиіс. Қосымша құн салығымен қоса есептелген баға бойынша турөнімді босату және өткізу кәсіпорынның арнайы жүргізіліп отырған тіркеу журналы арқылы есептеледі. Сатылған және өткізілген турөнімге шот-фактуралары толтырылып, журналға тіркелуі арқылы есеп жүзеге асырлады. Салық салу мақсатында өнімді өткізу кәсіпорынның есеп саясатының негізінде 2 нұсқаға бөлініп қаралады. Бірінші нұсқада төлем талабы арқылы турөнімнің толық құны төленген жағдайда, өнім өткізілген деп саналады. Ал екінші нұсқада кәсіпорын өнімді өткізуден түскен түсім арқылы анықтайды. Жалпы бухгалтерлік есепте өнімді өткізуден түскен табыс тұтынушының төленген құжаты арқылы расталған сомасы анықталады. Өткізу қортындысы бойынша есеп саясатында көрсетілгендей, турдың алдындағы сатылған өнім бағасы турдың соңындағы бағасы мен анықталуы мүмкін [6. 56 б].

Егер туристік өнімді өткізумен байланысты келесі жағдайларды ескерсек:

– туристік кәсіпорын турөнімді туроператор ретінде өткізсе, әртүрлі қызмет көрсету құқығын өзі орындаған кезде, яғни көлікпен тасмалдау қызметі, қонақ үйдегі жатар орны мен тасмалдау және жол жүру билетімен қамтамасыз ету.

– туристік кәсіпорын турөнімді турагент ретінде өткізсе, басқа фирмаларға турөнімді ұсынған жағдайда.

– туристік кәсіпорын басқа фирмалардан турөнімді сатып алып қайта өткізген жағдайда.

– туристік кәсіпорын турөнімді басқа фирмалардан тауарға айырбастаған жағдайда, онда осы құбылысты ескере отырып, төмендегідей бухгалтерлік жазбалар береміз.

Туристік жолдамаларды өткізуде мына бухгалтерлік жазбалар жүзеге асырылуы қажет:

а) туристік өнімдердің өзіндік құнды есептеп шығарылғанда: 7010 «өткізілген өнімнің және көрсетілген қызметтердің өзіндік құны» шоты дебеттеліп, 8110 «негізгі өндіріс» шоты кредиттеледі;

б) сатып алушыға шотты ұсынғанда: 1210 «сатып алушылар мен тапсырыс берушілердің қысқа мерзімді дебиторлық берешегі» шоты дебеттеліп, 6010 «өнімдерді сатудан және қызмет көрсетуден алынатын кіріс» шоты кредиттеледі;

с) ҚҚС сомасына: 1210 «алынуға тиісті шоттар» шоты дебеттеледі, 3130 «ҚҚС» шоты кредиттеледі [7. 30 б].

д) сатып алушыдан төлемдер келіп түскен жағдайда: 1030 «Ағымдағы банктік шоттардағы теңгемен ақша қаражаты», 1010 «Кассадағы теңгемен ақша қаражаты» шоты дебеттеледі, 1210 «Сатып алушылар мен тапсырыс берушілердің қысқа мерзімді дебиторлық берешегі» шоты кредиттеледі.

Қолма-қол есеп есеп айырысумен туристік жолдамаларды өткізуде:

а) сатудан түскен сомасына: 1010 «Кассадағы теңгемен ақша қаражаты» шотты дебеттеледі, 6010 «Өнімдерді сатудан және қызмет көрсетуден алынатын кіріс» шоты кредиттеледі;

б) ҚҚС сомасына: 1010 «Кассадағы теңгемен ақша қаражаты» шоты дебеттеледі, 3130 «ҚҚС» шоты кредиттеледі;

с) бюджетке аударылған ҚҚС сомасына: 3130 «ҚҚС» шоты дебеттеледі, 1030 «Ағымдағы банктік шоттардағы теңгемен ақша қаражаты» шоты кредиттеледі.

Есептік кезең соңында:

– қорытынды табысты кеміту шығындары есептен шығарылады: 5600 «Жиынтық табыс» шоты дебеттеледі, 7010 «Өткізілген өнімнің және көрсетілген қызметтердің өзіндік құны» шоты кредиттеледі;

– жиынтық табысты көбейтетін табыс есептен шығарылған жағдайда: 6010 «Өнімдерді сатудан және қызмет көрсетуден алынатын кіріс», 5610 «Жиынтық табыс» шоты дебеттеледі, 7210 «Әкімшілік шығындары», 7110 «Өнімдерді сату және қызметтер көрсету бойынша шығыстар» шоты кредиттеледі [8. 68 б].

Әдебиеттер

1. Бейсенбаева А.К. Туризмдегі бухгалтерлік есеп: Оқу құралы. – Алматы: NURPRESS баспасы, 2014.
2. Алимбетов Н. О бухгалтерском учете и финансовой отчетности // Бюллетень бухгалтера. – 2007. – №12.
3. Назарова В.Л. Шаруашылық жүргізуші субъектілердегі бухгалтерлік есеп: Оқулық. – Алматы: Экономика, 2005. – 35 б.
4. Қазақстан Республикасының «Бухгалтерлік есепке алу және қаржылық есеп беру туралы» Заңы. – 2007 ж. (өзгертулер мен толықтырулар енгізілген).
5. Смыкова М.Р., Туризм: экономика, менеджмент и маркетинг. – Алматы: Юридическая литература, 2007.
6. Қазақстан Республикасының Туризм туралы Заңы. – 56 б.
7. Әбдіқалықов Т. Бухгалтерлік есеп және аудит. – Алматы, 2007.



УДК:657:338:31:347:721:4(045)

М.К. Кадырова, магистрант

*Научный руководитель: Г.С. Тусибаева, доктор PhD, ст. преподаватель
КазАТУ им. С. Сейфуллина*

ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ФОРМИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ ИНФОРМАЦИИ ДЛЯ УПРАВЛЕНИЯ ДОХОДАМИ И РАСХОДАМИ КОМПАНИИ

Доходы и расходы предприятия – важнейшие экономические категории, получили новое содержание в условиях современного экономического развития страны, формирования реальной самостоятельности субъектов хозяйствования. Являясь главной движущей силой рыночной экономики, доход предприятия обеспечивает интересы государства, собственников и персонала предприятия.

Многоаспектное значение доходов и расходов предприятия значительно усиливается в современных условиях нестабильности мировой финансовой системы. Поэтому одной из актуальных задач современного этапа является овладение руководителями и финансовыми менеджерами современными методами эффективного управления, а также формирования, распределения и использования доходов и расходов предприятия.

Данные учета доходов и расходов предприятия используются для оперативного руководства работой хозяйствующего субъекта, его структурных подразделений, для составления государственной финансовой отчетности, экономических прогнозов и текущих планов. В современных условиях хозяйствования практически невозможно управлять сложным экономическим механизмом хозяйствующего субъекта без своевременной полной и достоверной информации, которую дает только четко налаженная система учета доходов и расходов предприятия. Проблема организации

управления доходами и расходами и их информационное обеспечение в системе управления организацией всегда была объектом пристального внимания отечественных и зарубежных исследователей.

Большинство ученых обосновано утверждают, что категории «доходы» и «расходы» можно назвать фундаментальными понятиями бухгалтерского учета, т.к. их определение необходимо для достижения основной цели организаций: максимизация финансового результата и принятие управленческих и экономических решений пользователями отчетности [1].

Иерархичность системы бухгалтерского учета позволяет сделать вывод, что категории «доходы» и «расходы» играют важнейшую роль не только в бухгалтерском учете, но и в системе управления организацией в целом (рис. 1).

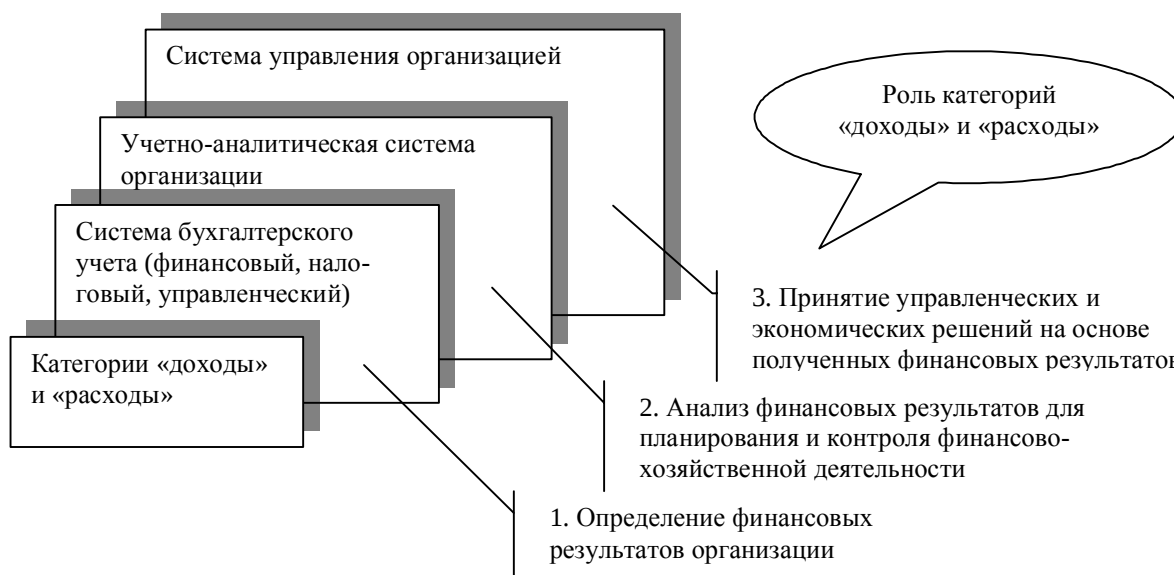


Рис. 1 – Роль категорий «доходы» и «расходы» в иерархии систем учета и управления организацией

Основная задача бухгалтерского учета доходов и расходов организации сводится к определению их величин, представляемых в финансовой отчетности [2].

На объективность и реальность оценки этих показателей оказывают влияние возникающие в процессе хозяйственных сделок неопределенности, которые связаны с моментом признания доходов и расходов в бухгалтерском учете и распределением учетной информации о доходах и расходах между отчетными периодами.

Основными условиями признания доходов и расходов в условиях неопределенности являются надежность их измерения и осмотрительность при определении даты признания. Доходы и расходы признаются в бухгалтерском учете, если они могут быть измерены с достаточной степенью надежности. При формировании финансового результата должно обеспечиваться их соответствие. Надежность оценки выручки на предприятиях с длительным технологическим циклом обеспечивается рациональностью избранного организацией метода определения степени готовности, при невозможности надежного измерения она признается равной произведенным расходам [3].

Принятие управленческих решений в отношении доходов и расходов включает два основных этапа: формирование релевантной информации и анализ факторов, влияющих на принятие того или иного решения. В связи с этим возникает необходимость разработки концептуальной схемы учета доходов и расходов для формирования показателей, используемых при принятии управленческих решений (рис. 2).

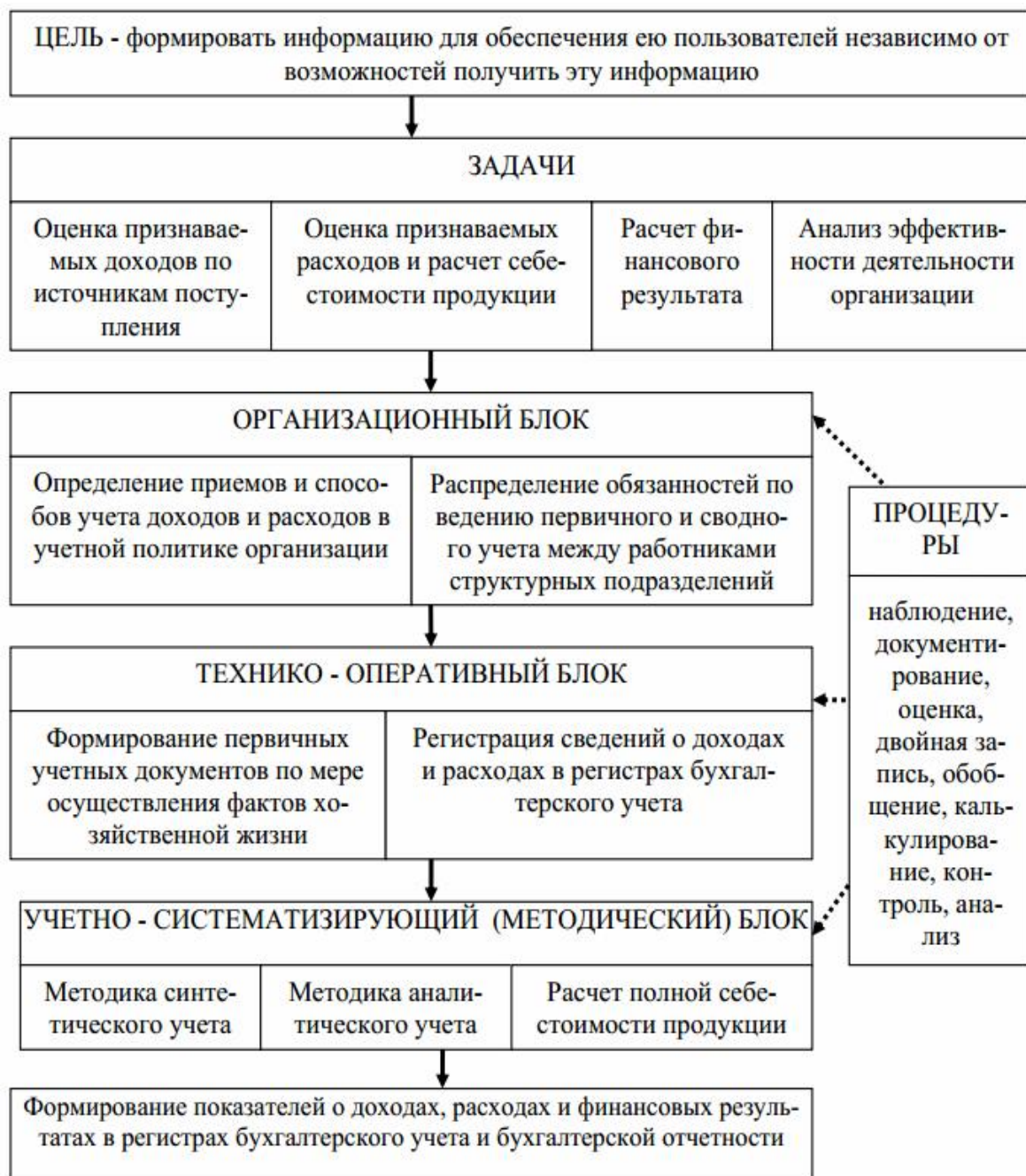


Рис. 2 – Концептуальная модель формирования информации о доходах и расходах

Современные условия функционирования предприятий отличаются гораздо большей сложностью и разнообразием хозяйственных операций. С одной стороны, это подтверждает необходимость планирования деятельности и учета отклонений фактических данных, с другой стороны, существенно усложняет учетные процедуры и осуществление контроля. В то же время, компьютерные технологии и автоматизация учетного процесса позволяют воплотить бюджетный принцип управленческого учета в реальность. Кроме того, на настоящем этапе актуальным является не только своевременное фиксирование отклонений от запланированных данных, но и установление влияния на них различных факторов. Формирование учетной подсистемы реализующей принцип

бюджетного учета является актуальной задачей для внедрения управленческого учета в практику казахстанских предприятий.

В связи с этим, с целью совершенствования формирования бухгалтерской информации для управления доходами и расходами компании рекомендуется внедрение методики управленческого учета фактов хозяйственной деятельности с использованием бюджетного метода управления. Ее особенностью является то, что в качестве объекта учета рассматриваются операции, выполненные по заранее составленному плану работы центров финансовой ответственности предприятия, т.е. по бюджету. В свою очередь, бюджеты всех центров финансовой ответственности в совокупности объединяются в общий бюджет предприятия, состоящий из прогнозного баланса, бюджета доходов и расходов и бюджета движения денежных средств.

Следовательно, все хозяйственные операции должны отражаться с учетом установленного плана деятельности. Поэтому в учете записываются, прежде всего, запланированные (бюджетные) показатели работы центра финансовой ответственности, а затем отмечаются все операции, выполненные данным подразделением согласно его бюджету. Такая схема предполагает формирование и применение специального рабочего плана счетов. При этом регламент учетных процедур должен быть синхронизирован в соответствии с постановкой бюджетного управления. Т.е. периодичность, детализация, алгоритм, отраслевые и иные особенности анализа и планирования бюджета определяют требования к содержанию и форме представления (структуре) учетной информации. Метод учета по центрам ответственности с использованием бюджетного управления – это такая система ведения учета операций предприятия, при которой на всех стадиях финансового цикла и в разрезе всех центров финансовой ответственности на счетах управленческого учета фиксируются:

- плановые (бюджетные показатели);
- фактические показатели;
- отклонения фактических показателей от плановых.

Несомненно, бюджетный метод учета является более трудоемким, по сравнению с фактическим. Однако, он обеспечивает существенно большую учетную базу бюджетного планирования и оперативного управления деятельностью предприятия, позволяет вычленять отклонения от бюджета и эффект от отклонений на финансовые результаты деятельности в разрезе центров финансовой ответственности и отдельных хозяйственных операций.

Применение бюджетного метода учета целесообразно во всех коммерческих организациях, но в строительстве, для которого потребность в сметном планировании деятельности обусловлена отраслевой спецификой, является наиболее актуальным. Для его реализации в подсистеме управленческого учета компании необходимо создать основные предпосылки, заключающиеся в следующем:

- 1) Разработать классификацию затрат организаций, детализация которой удовлетворяет требованиям системы управления и предусматривает возможность:
 - обособленного учета (группировки затрат) по центрам финансовой ответственности;
 - разделения затрат на прямые и косвенные с их увязкой с переменными и постоянными расходами.
- 2) Предложить формы управленческой отчетности, ориентированные на контроль исполнения бюджетов предприятия.
- 3) Установить соответствия данных управленческой отчетности и источников их формирования в виде взаимоувязки отчетных показателей и статей затрат.

Данные элементы позволяют определить требования к разрезу информации, формируемой на счетах управленческого учета. Кроме того, метод учета, основанный на центрах ответственности и бюджетировании предполагает установление ряда допущений в функционировании подсистемы управленческого учета предприятий, перечисленных ниже:

- центры финансовой ответственности подразделений и обслуживающих их служб должны четко увязываться с производимой продукцией;
- затраты центров финансовой ответственности вспомогательных подразделений принимаются в качестве прямых переменных расходов и формируют себестоимость продукции;
- затраты управленческих подразделений принимаются в качестве косвенных постоянных расходов.

Данные допущения позволяют реализовать принцип релевантности информации управленческого учета и предоставить информацию о себестоимости продукции, очищенную от доли постоянных расходов, которые не должны приниматься в расчет при принятии решений о выборе заказа из альтернативных вариантов. В то же время, данные о постоянных расходах имеют важное значение, т.к. объемы основной деятельности должны обеспечивать их покрытие. Тем самым происходит формирование учетных данных по системе «директ-костинг» [4].

Перечисленные допущения должны приниматься в расчет при построении бюджетов предприятий, в связи с чем бюджет доходов и расходов будет представлять собой совокупность показателей доходов и расходов всех центров финансовой ответственности, что не предполагает перераспределения расходов между подразделениями.

Главная идея предлагаемого метода заключается в том, что в основу записей учетной системы всегда кладется бюджет предприятия, т.е. он должен быть записан по отдельным счетам, открываемым для того, чтобы впоследствии получить возможность выяснить картину его исполнения, как плана деятельности. Таким образом, бюджет доходов и расходов предприятий должен явиться основой для построения системы счетов учета доходов и расходов. Это обуславливает ведение учета:

- по счетам доходов в разрезе центров финансовой ответственности и видов доходов;
- по счетам расходов – в разрезе центров финансовой ответственности (с их привязкой к объектам строительства) и статьям затрат.

Реализация современной бюджетной технологии, включающей как необходимую составляющую управленческую отчетность об исполнении бюджетов и обеспечивающую ее формирование систему учетных записей, их привязка к конкретным условиям и особенностям организации позволят наиболее эффективно использовать ее ресурсный потенциал. Кроме того, с помощью информации об отклонениях максимально достигается и контрольно-стимулирующая цель при оценке результатов работы того или иного структурного подразделения (центра ответственности), той или иной службы, а также появляется возможность оценки деятельности руководителей этих подразделений и служб.

Реализация указанных рекомендаций позволяет обеспечить руководителей и специалистов организаций оперативной информацией, необходимой для контроля над производственной деятельностью и принятия обоснованных решений по управлению производством, оценить расходы и уровень доходности по видам деятельности, эффективность производства по видам продукции, выявить причины и проанализировать влияние каждой из них на величину конечного финансового результата.

Литература

1. Нурсеитов Э.О. Бухгалтерский учет в организациях / Учебн. пособие. – Алматы: ТОО «Издательство ЛЕМ, 2009. – 444 с.
2. Каренова Г. С. Бухгалтерский учет: Учебн. пособие. – Караганда, 2008. – 293 с.
3. Богатырева В.И. Учет доходов, расходов и финансовых результатов в условиях адаптации к международным стандартам финансовой отчетности: Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. – Орел, 2012. – 24 с.
4. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет хозяйствующих субъектов. – Алматы: Каржы-Каражат, 2009. – 346 с.



ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ ЗАПАСОВ

Слово «запас» обозначает то, что приготовлено (запасено), собрано для чего-нибудь, то, что имеется для использования [1. С. 102].

Общественное производство включает в себя производство материальных и нематериальных благ и производство материальных и нематериальных услуг. При этом форму запаса могут приобретать только ценности, как материальные, так и нематериальные.

Запасом нематериальных ценностей является, например, репертуар спектаклей, созданных коллективом театра, либо запас методов, которыми пользуется аналитический отдел компании. Запас профессиональных знаний, умений и навыков специалиста организации также является запасом нематериальных ценностей.

Запасом материальных ценностей может являться сырье, используемые в производстве материалы и оборудование, готовая продукция у изготовителя, либо в торговле, либо в личном пользовании. Логистика, как правило, имеет дело с запасами материальными, которые мы и будем рассматривать далее.

В экономике взятое из природы сырье преобразуется в сфере производства в готовое изделие, которое продвигается затем в сферу обращения и в нужное время и в нужном месте попадает в конечное потребление. Продвигаясь по цепи, имеющая вещественную форму продукция периодически накапливается, образуя материальный запас, ожидающий своей очереди использования в той или иной производственной операции. Ни одна производственная или торговая организация не обходится без запасов. Это обусловлено теми функциями, которые они выполняют.

Прежде всего, запасы обеспечивают географическую специализацию отдельных хозяйственных единиц. Поскольку производство нуждается в энергии, сырье, воде и рабочей силе, его часто приходится размещать довольно далеко от основных рынков сбыта. Технологические и прочие мощности, необходимые для производства этих узлов и компонентов, ради сокращения транспортных расходов обычно располагают поблизости от источников материальных ресурсов. Эта стратегия географической изоляции обеспечивает экономичность производства. Однако географическая изоляция требует транспортировки запасов комплектующих к сборочной линии. Помимо этого географическая изоляция создает потребность в запасах, необходимых для производства продукции. Далее, произведенную в разных местах продукцию собирают на складах для дальнейшего комплектования смешанных партий и отправки их в адрес потребителей.

Вторая функция запасов – уравнивание спроса и предложения – связана с существованием разрыва во времени между производством и потреблением. Наиболее явным примером является сезонное производство продукции, потребляемой в течение всего года (например, виноградный сок). Обратный пример представляет собой антифриз, который производят круглый год, но потребляют только в течение одного сезона. Уравнивающие запасы обеспечивают экономичность производства в условиях изменчивого спроса. Преодоление разрыва во времени между производством и потреблением – это трудная проблема планирования. В случае сезонности спроса производителям, оптовикам и розничным торговцам приходится создавать запасы товаров перед наступлением пика сезонного спроса. Накопление запасов позволяет устранить зависимость производства и потребления от фактора сезонности.

Уравнивающая функция предполагает вложение средств в создание запасов, которые должны быть полностью использованы в течение сезона. Главная проблема планирования заключается в том, чтобы определить, какой объем запасов обеспечит максимальный сбыт при минимальном риске перехода остатков на другой сезон.

Третья функция запасов – защита от неопределенности. Это функция страховых или буферных запасов, которая заключается в сглаживании колебаний спроса или снабжения [2. С. 96].

Важная задача планирования – определение нужного объема страховых запасов. Значительная часть чрезмерных запасов – результат неверного планирования. Потребность в страховых запасах порождается неопределенностью будущих продаж и поставок для пополнения ресурсов.

Страховые запасы защищают от двух видов неопределенности. Первый – это когда спрос в рамках функционального цикла оказывается больше ожидаемого. Второй вид неопределенности связан с колебаниями продолжительности самого функционального цикла. Примером неопределенности спроса является ситуация, когда потребитель заказывает больше или меньше продукта, чем планировалось. Неопределенность второго рода возникает из-за задержек с получением или обработкой заказов или из-за задержек продукции при ее транспортировке.

Консолидация ресурсов – еще одна функция запасов – реализуется путем накопления запасов незавершенной продукции на границе между разными стадиями производственного процесса и тем самым обеспечивает максимальную эффективность производства в отдельной организации. В процессе распределения заблаговременно накопленные складские запасы дают возможность отправлять клиентам крупные партии товаров по минимальным тарифам.

Консолидация ресурсов дает возможность продавать произведенную и накопленную продукцию в нужном ассортименте. Таким образом, эта функция запасов «страхует» организацию от неопределенности.

Функции запасов определяют величину инвестиций в запасы, необходимую для выполнения планов организации. При любой конкретной стратегии производства и распределения объем запасов можно сократить только до уровня, обеспечивающего реализацию четырех функций запасов. Запасы сверх этого минимального уровня считаются избыточными.

Сформулируем понятие материального запаса. Материально-производственные запасы являются составной частью оборотных активов организации. «Материальные запасы – это находящиеся на разных стадиях производства и обращения продукция производственно-технического назначения, изделия народного потребления и другие товары, ожидающие вступления в процесс производственного или личного потребления» [3. С. 112].

Материальные запасы – это запас какого-либо ресурса или предметов, используемых в организации. Система управления запасами – это совокупность правил и способов регулирования, с помощью которых можно контролировать уровни запасов и определять, какие уровни следует поддерживать, какой запас следует пополнять и каким должен быть объем заказа. Все организации хранят определенный запас. При этом они руководствуются следующими принципами:

- обеспечение независимости своей производственной деятельности. Запас материалов на рабочем месте обеспечивает определенную гибкость в производстве. Например, в связи с неизбежностью затрат времени на переналадку для каждого нового изделия, наличие запасов позволяет сократить потери времени;

- обеспечение независимости рабочих мест на сборочных линиях. Время, которое требуется на выполнение идентичных операций, естественно, меняется от одного изделия к другому. Поэтому на рабочем месте желательно иметь запас из нескольких деталей, чтобы при превышении плановой нормы времени на выполнение операции конкретной деталью можно было из запаса деталей компенсировать такую задержку обработки. Это обеспечит высокое постоянство производительности;

- необходимость учета колебаний спроса на продукцию. Если спрос на продукцию известен точно, ее можно производить в точном соответствии с этим спросом (хотя это и не всегда экономически оправдано). Однако обычно, спрос невозможно определить абсолютно точно и поэтому, чтобы сгладить колебания спроса, необходимо поддерживать определенный резервный запас готовой продукции;

- обеспечение гибкости производства. Наличие запасов позволяет ослабить давление объема выпуска продукции на производственную систему. Запас позволяет увеличить время подготовки к выпуску продукции, что в свою очередь дает возможность спланировать более равномерный и дешевый производственный процесс за счет выпуска более крупных партий продукции. Например,

при высоких затратах на размещение заказа выгоднее выпуск больших объемов готовой продукции;

- обеспечение защиты от колебаний периода поставки сырья. Когда у поставщика заказывают тот или иной материал, могут возникать различные задержки, которые объясняются рядом причин. Среди этих причин можно отметить обычные колебания продолжительности доставки; дефицит материала на заводе поставщика, вызывающий задержки в выполнении заказа; утерю заказа и доставку дефектного материала или не того материала, который требовался заказчику;

- использование преимуществ экономичного размера заказа на закупку. Размещение заказа связано с определенными расходами: трудозатраты, телефонные переговоры, набор соответствующих текстов, пересылка и т.п. Таким образом, чем больше объем каждого отдельного заказа, тем меньше количество заказов, которые необходимо подготовить. Кроме того, расходы на доставку также свидетельствуют в пользу более крупных заказов: чем больше объем поставки, тем меньше расходы на единицу поставляемой продукции. Поддержание запаса связано с определенными расходами и большие запасы в общем случае нежелательны. Необходимость создания больших запасов обычно обусловлена чрезмерно продолжительными циклами поставок.

Материально-производственные запасы в промышленной организации классифицируются по трем видам:

- производственные запасы;
- незавершенное производство;
- готовая продукция [4. С. 148].

К первой группе относятся запасы сырья и материалов, покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий, конструкций и деталей, топливо, тару и тарные материалы, отходы, запасные части, прочие материалы.

Для каждого производственного процесса (или стадии производственного процесса) могут быть выделены следующие виды исходных материалов:

- сырье, образующее в результате переработки значительную часть (по количеству или стоимости) конечного продукта. К сырью, как правило, относятся первичные материалы, не прошедшие переработки вообще или прошедшие ее в незначительной степени. Исходные продукты более высокой степени переработки, например, предварительно смонтированные детали, составляющие значительную по количеству часть конечного продукта, такого, как электромотор, относятся к категории полуфабрикатов. Процедура закупки таких продуктов на стороне аналогична закупке остальных видов сырья;

- вспомогательные материалы, занимающие незначительную (по количеству или стоимости) часть в составе конечного продукта. Тем не менее, такие материалы могут иметь важное функциональное значение;

- производственные материалы, не входящие в отличие от сырья и материалов в состав конечного продукта, но необходимые для нормального хода производственного процесса. Они обеспечивают ввод в действие и эксплуатацию оборудования. К таким средствам относятся смазочные материалы, охлаждающая жидкость для сверлильного оборудования, чистящие и моющие средства. К числу производственных материалов принадлежит также энергия, в силу высокой стоимости и значительной потребности в ней учитываемая, как правило, отдельно от остальных видов производственных материалов;

- к числу комплектующих относятся продукты, не требующие обработки вообще или требующие ее в незначительной степени. К числу производящихся с ними операций могут относиться пересортировка, изменение размера партии, маркировка и т.п. [5. С. 86].

Сырье, полуфабрикаты, вспомогательные материалы относятся к общей категории сырье и материалы (т.к. подвергаются обработке или переработке в процессе изготовления конечной продукции).

На пути превращения сырья в конечное изделие и последующего движения этого изделия до конечного потребителя создается два основных вида запасов – производственные и товарные.

Производственные запасы – запасы, находящиеся в организациях всех отраслей сферы материального производства, предназначенные для производственного потребления. Цель создания производственных запасов – обеспечить бесперебойность производственного процесса

Товарные запасы – запасы готовой продукции у организаций-изготовителей, а также запасы на пути следования товара от поставщика к потребителю, т.е. в организациях оптовой, мелкооптовой и розничной торговли, в заготовительных организациях и запасы в пути.

Товарные запасы подразделяются, в свою очередь, на запасы средств производства и предметов потребления.

Производственные и товарные запасы подразделяются на текущие, страховые и сезонные.

Текущие запасы – основная часть производственных и товарных запасов. Они обеспечивают непрерывность производственного и торгового процесса между очередными поставками.

Страховые запасы – предназначены для непрерывного обеспечения материалами или товарами производственного или торгового процесса в случае различных непредвиденных обстоятельств, например, таких как:

- отклонения в периодичности и величине партий поставок от предусмотренных договором;
- возможных задержек материалов или товаров в пути при доставке от поставщиков;
- непредвиденного возрастания спроса.

Сезонные запасы – образуются при сезонном характере производства, потребления или транспортировки.

Таким образом, можно заключить, что в настоящее время в экономической литературе категория запасов описана достаточно полно и подробно. Однако необходимо выяснить насколько необходимы запасы для организации, а также определить виды затрат, которые оно несет в связи с содержанием запасов.

Политика накопления материальных запасов ведет к значительному оттоку денежных средств организации из оборота. Зависимость эффективности производства от уровня и структуры запасов заключается в том, организация несет определенные затраты на обеспечение сохранности запасов.

В современных работах по экономике организации выделяют следующие основные виды затрат, связанные с созданием и содержанием запасов:

- коммерческие затраты – проценты за кредит; страхование; налоги на капитал, вложенный в запасы;
- затраты на хранение – содержание складов (амортизация, отопление, освещение, заработная плата персоналу и т.д.); операции по перемещению запасов;
- затраты, связанные с риском потерь вследствие: устаревания, порчи, продажи по сниженным ценам, замедления темпов потребления данного вида материальных ресурсов;
- потери, связанные с упущенной выгодой от использования вложенных в производственные запасы средств в другие альтернативные направления: увеличения производственной мощности; снижение себестоимости продукции; капиталовложения в другие организации [6. С. 94].

При этом долговременное содержание запасов, порой даже чрезмерной их величины приводит к образованию в организациях так называемых «неликвидов» – запасов, которые не могут быть использованы ни в самой организации, ни реализованы сторонним потребителям.

Так, при многих положительных моментах, наличие запасов связано с большими затратами и оказывает серьезное воздействие на результаты деятельности фирмы. Отсутствие нужного товара может вызвать сокращение объема продаж и разочарование потребителей. Нехватка сырья для производства может повлечь изменение или срыв производственной программы, что, в свою очередь, может обернуться дополнительными расходами или дефицитом готовой продукции.

Однако избыточный объем запасов также чреват проблемами. Из-за чрезмерных запасов растет потребность в складских площадях, в оборотном капитале, в расходах на страховку и выплату налогов. Кроме того, хранящаяся на складе продукция может устареть и утратить часть стоимости. У многих компаний запасы составляют значительную долю активов. Между тем следует отметить, что запасы – крупный центр издержек. Сокращение запасов всего на несколько процентов может дать значительное повышение прибыльности.

Содержание запасов связано с определенным риском. Риск первого типа состоит в омертвлении капитала в случае использования собственных средств или в увеличении процентных расходов организации, если это заемные средства. Риск второго типа заключается в том, что продукция

может быть разворована или придет в негодность. В сочетании со значительным объемом вложений в запасы эти факторы составляют существенную часть риска для любой организации.

Характер и степень риска зависят от положения организации в канале распределения. Например, в оптовой торговле широкий ассортимент товаров может привести к резкому росту запасов и расходов на их содержание, превышающих доходы от торговли. Содержание запасов в рознице также сопряжено с большими затратами из-за дороговизны торговых помещений.

Литература

1. Гаджинский А.М. Учетная политика организации (в условиях работы по МФСО) // Библиотека бухгалтера и предпринимателя. – 2011. – №1 (162).
2. Жакупова О.М. Финансовый учет. – Часть 3. – КЭУК, 2001.
3. Каменицер С.Е. Организация, планирование и управление деятельностью промышленных предприятий. – М.: Наука и просвещение, 2003. – 195 с.
4. Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 2004.
5. Нургалиева Р.Н. Промежуточный финансовый учет: Учебн. пособие в 2-х частях. – КЭУ, 2005.
6. Нурсеитов Э.О. Бухгалтерский учет в организациях: Учебн. пособие. – Алматы, 2006. – 472 с.



УДК 657.1/633(004.451.2):347.72.032(62-621.4)

Д.А. Карагожина

*Научный руководитель: А.А. Кажмухаметова, к.э.н., и.о. доцента
КазУЭФМТ*

ОСОБЕННОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В НЕФТЕГАЗОВЫХ КОМПАНИЯХ

Глубокие изменения, происходящие в экономике Казахстана, направленные на становление и развитие всех отраслей материальной сферы, главной из которых является нефтегазовый комплекс – основа стабильного функционирования и экономической самостоятельности государства.

Решение проблем эффективной деятельности и наращивание производственного потенциала нефтегазодобывающих предприятий требует рациональной организации управления компанией. Принятие управленческих решений для выполнения намеченных задач базируется на всестороннем, глубоком анализе учетных данных и будет зависеть от полноты и достоверности исходной информации, формируемой в бухгалтерском учете компании. Кроме того, нефтяная и газовая промышленность формируют значительную долю доходной части государственного бюджета. В связи с этим возникает необходимость организации правильного ведения операций бухгалтерского учета в нефтегазовой отрасли.

Актуальность исследования особенностей организации бухгалтерского учета в нефтегазовых компаниях связана с тем, что в настоящее время нефтегазовые компании должны следовать как отраслевым, так и различным международным стандартам учета, применимым к их бизнесу. В дополнение к бесчисленным стандартам финансового учета международные нефтегазовые компании работают в среде, характеризующейся наличием множества сложных нефтяных контрактов, в т.ч. договоров аренды, концессионных соглашений, соглашений о разделе продукции, сервисных контрактов с риском, а также, помимо всего прочего, соглашений о совместной деятельности [1].

Вместе с тем, различные природные, технологические и организационные особенности деятельности нефтегазодобывающих предприятий существенно влияют на организацию бухгалтерского учета нефтегазодобывающих компаний, что отражено на рисунке 1.

Важнейшие из них состоят в следующем. Основная деятельность нефтегазовых компаний характеризуется непрерывностью добычи нефти и газа и обеспечивается вспомогательными производствами. Продукцию нефтедобычи получают без значительных материальных затрат, влияет на структуру себестоимости добытых нефти и газа. Последние отгружают как готовую продукцию, что обуславливает почти полное отсутствие незавершенного производства и незначительные остатки готовой продукции.



Рис. 1 – Влияние особенностей добычи нефти и газа на методику и организацию бухгалтерского учета*

**Составлен автором по источнику [2]*

Важным признаком нефтегазодобывающей промышленности является ее энергоемкость, поскольку поднятия жидкости на поверхность из крупных глубин в условиях отечественного нефтегазодобычи связано с дополнительными затратами электроэнергии, сжатого воздуха, газа. Значительный удельный вес этих расходов обуславливает необходимость в отнесении их в отдельную статью калькуляции нефти.

В целом, учет деятельности по поиску и добыче нефти и газа (нефтегазодобывающая деятельность) имеет свою ярко выраженную специфику, т.к. здесь бухгалтерские принципы вступают в противоречие, а применение экспертных трактовок приводит к многовариантности решений.

В настоящее время существует три основных системы учета нефтегазовых компаний:

- в соответствии со стандартами США (ГААП США);
- в соответствии со стандартами Британии;
- в соответствии с международными стандартами [2].

Комитет по Международным Стандартам детально рассматривал возможность выпуска специального стандарта для добывающих отраслей. Было много споров, но не удалось прийти к единому мнению. Выпущен лишь консервативный, на мой взгляд, стандарт IFRS 6 «Разведка и оценка минеральных ресурсов». Данный стандарт учитывает только одну фазу извлечения недр – разведку и оценку, остальные фазы не рассмотрены в международных стандартах. В связи с этим многие нефтегазовые компании предпочитают работать по американским стандартам. Однако Комитет по Международным Стандартам и Американская комиссия по стандартам учета разработали стратегию интеграции двух систем стандартов в 2014 г., соответственно, следует ожидать скорые изменения в международных стандартах в сторону сближения с ГААП США [3, 4].

Принципы и правила ведения учета и составления отчетности регулируются в США стандартами, которые называются Общепринятые принципы бухгалтерского учета (Generally Accepted Accounting Principles – GAAP), ГААП США. Стандарты учета для нефтегазодобывающей деятельности, также как и другие стандарты, разработаны профессиональным сообществом бухгалтеров в лице Совета по стандартам финансового учета (FASB). В целом можно выделить следующие Положения о стандартах финансового учета (SFAS), которые относятся к нефтедобывающей деятельности:

- SFAS 19 «Финансовый учет и отчетность нефтегазодобывающих компаний»;
- SFAS 25 «Прекращение действия некоторых требований по ведению учета в нефтегазодобывающих компаниях – изменения к стандарту FAS 19»;
- SFAS 69 «Раскрытие информации о деятельности в области разведки, разработки и добычи нефти и газа»;
- SFAS 143 «Учет обязательств, связанных с выбытием активов» – стандарт, регламентирующий правила начисления резервов на рекультивацию земель (этот резерв представляет собой достаточно крупную сумму в отчетности нефтяных компаний);
- SFAS 144 «Учет обесценения и выбытия активов с длительным сроком службы» устанавливает порядок проверки нефтегазовых активов на обесценение.

Рассмотрим подробнее специфику организации учета затрат в нефтегазовых компаниях с учетом казахстанских реалий и согласно законодательству РК.

Для отражения и распределения фактических затрат по добыче нефти и природного газа применяются следующие счета бухгалтерского учета:

- 1341 «Незавершенное производство по добыче нефти»;
- 1342 «Незавершенное производство по добыче газа».

При этом в стоимость незавершенного производства в т.ч. включаются: затраты на рекультивацию земель с помощью счета 3700 «Резерв на рекультивацию земель», затраты на оплату роялти с помощью счета 3230 «Начисленные обязательства по роялти».

Н.В. Бутенко отмечает, что данные учета фактических затрат по добыче нефти и природного газа закрываются на счета учета готовой продукции без остатка в незавершенном производстве. Предусматривается, что процесс добычи завершается в момент подачи нефти или газа в главный трубопровод или резервуар для хранения [5].

Для отражения готовой продукции по добыче нефти и природного газа применяются следующие

счета бухгалтерского учета:

- 1321 «Готовая продукция – нефть»;
- 1322 «Готовая продукция – газ».

Для отражения себестоимости реализации готовой продукции применяются следующие счета бухгалтерского учета:

- 7011 «Себестоимость реализованной нефти»;
- 7012 «Себестоимость реализованного газа».

Таблица 1 – Корреспонденция счетов по учету затрат нефтегазовой компании*

Наименование операций	Описание операций	Дебет	Кредит
Расходы, связанные с добычей полезных ископаемых	Списание затрат на себестоимость	1341 1342	1310, 2420 3110, 3350
	Признание условных обязательств на рекультивацию земель	1341 1342	3540
Расходы, связанные с реализацией полезных ископаемых	Начисление обязательства по роялти	1341 1342	3230
Закрытие незавершенного производства	Оприходованная готовая продукция по фактической себестоимости	1321 1322	1341 1342
Реализация готовой продукции	Списание себестоимости реализации готовой продукции	7011 7012	1321 1322

**Составлена автором*

В нефтегазодобывающих предприятиях актуальным является совершенствование механизма распределения косвенных расходов, поскольку в процессе калькулирования они относятся на отдельный объект по произвольно выбранным базам распределения (валовая добыча нефти, газа в тоннах и тыс. м³, общая сумма расходов). В тоже время конечный результат расчета себестоимости продукции получают путем неоднократного перераспределения расходов между основными ее видами. Так, расходы прокатно-ремонтного цеха эксплуатационного оборудования и цеха научно-исследовательских работ распределяются на затраты основных производств пропорционально валовой добычи продукции. Однако они не имеют никакой связи с вышеназванным показателем – базой распределения [5].

С целью решения данных проблем и повышения эффективности системы учета и распределения косвенных расходов Т.Л. Зайцевой, Т.В. Кириченко, Л.В. Колядовым рекомендуется внедрение системы АВС с учетом выбора оптимальных баз распределения косвенных расходов (табл. 2).

Таблица 2 – Базы распределения косвенных расходов нефтегазодобывающих предприятий*

Косвенные производственные затраты	Традиционные базы распределения	Предложенные базы распределения
1	2	3
Инженерно-технологическая служба	Прямые затраты цеха добычи нефти и газа	Прямые расходы цехов основного и вспомогательных производств
Производственные подразделения	Прямые затраты цеха добычи нефти и газа	Прямые затраты на основную заработную плату
Цех текущего ремонта скважин	Количество часов, отработанных бригадами	Количество ч. скважина-ремонта

Продолжение таблицы 2

1	2	3
Цех капитального ремонта скважин	Количество часов, отработанных бригадами	Количество ч. скважина-ремонта
Цех электроснабжения	Валовая добыча продукции в тоннах	Количество потребленной электроэнергии подразделением по счетчикам
Прокатно-ремонтный цех эксплуатационного оборудования	Валовая добыча продукции в тоннах	Стоимость заказов на выполнение работ или количество станко/дней работы эксплуатационного оборудования
Прокатно-ремонтный цех контрольно-измерительных приборов	Валовая добыча продукции в тоннах, стоимость в заказах	Количество отработанных часов или стоимость заказа
Прокатно-ремонтный цех электропогружных установок	Валовая добыча продукции в тоннах	Количество станко-дней работы установок
Цех паро-водоснабжения	Плановые объемы производства тепловой энергии	Объем потребленной пара, воды
Цех научно-исследовательских работ	Валовая добыча продукции в тоннах	Прямые затраты на основную заработную плату

*Составлена по источнику [6]

Применение метода калькулирования себестоимости продукции на нефтегазодобывающих предприятиях с представленными в таблице базами распределения накладных расходов позволит определять, контролировать и анализировать производственную себестоимость на уровне каждого этапа технологического процесса и себестоимость конечных объектов, т.е. 1 т. нефти и 1 тыс. м³ газа.

Таким образом, для нефтегазовых компаний, бизнес-процесс которых состоит из большого количества операций, предпочтительнее ABC-метод. Его использование позволит принимать более эффективные решения в области маркетинговой стратегии, прибыльности продукции и т.д., потому что он дает возможность контролировать расходы на стадии их возникновения.

Литература

1. Райт Ш.Дж., Галлун Р.А. Финансовый и бухгалтерский учет в международных нефтегазовых компаниях. – М.: Олимп-Бизнес, 2007. – 688 с.
2. Кортез С.Л., Ирвин Х.Д., Кайдонис М.А. Бухгалтерский учет нефтегазовых предприятий и его экономические последствия в прошлом, настоящем и будущем // Аудит и финансовый анализ. – 2010. – №1. – С. 63-65.
3. Международные стандарты финансовой отчетности. – М.: Аскери-Асса, 2012. – 685 с.
4. Маковой С.Л. Применение иностранных стандартов отчетности для отражения деятельности по добыче нефти и газа российскими компаниями // Аудит и финансовый анализ. – 2010. – №4. – С. 25-26.
5. Бутенко Н.В. Бухгалтерский учет в нефтегазовых предприятиях // Налоги и право. – 2012. – №10.
6. Зайцева Т.Л. Кириченко Т.В. Колядов Л.В. Бухгалтерский учет в нефтегазовых компаниях. – М.: ИЦ РГУ нефти и газа, 2011. – 364 с.



ХАРАКТЕРИСТИКА ЛИЗИНГА И ЛИЗИНГОВЫХ ОТНОШЕНИЙ

Преобразования в экономической сфере, глубокие изменения условий производства и обращения в нашей стране вызывают необходимость применения нетрадиционных методов обновления материально-технической базы предприятий различных форм собственности. Одним из них является лизинговый бизнес, который основывается на кредитных отношениях.

Термин «лизинг» происходит от английского глагола «to lease» и характеризует экономико-правовые отношения, действия сторон, складывающиеся по поводу сдачи имущества внаем или в аренду. Большой англо-русский словарь дает следующий буквальный перевод слова: аренда, имущественный наем, договор об аренде, срок аренды. Такой буквальный перевод термина и лежит в основе имеющего место смешения понятий лизинга и аренды. Так же буквально переводятся и соответствующие названия из других языков. Согласно немецко-русскому экономическому словарю это слово переводится как арендный договор. Более удачно содержание лизинга отражает перевод французского аналога слова *credit-bail*, который дает французско-русский юридический словарь – это аренда оборудования, специально приобретенного предприятием арендодателем для предприятия арендатора [1. С. 367].

Таким образом, все «энциклопедические» определения лизинга, в т.ч. и экономические, основаны на буквальном переводе, что и объясняет отчасти имеющее место сейчас параллельное употребление слов лизинг и аренда. В этих толкованиях объединены участники лизинга (и сдача в наем и наем), как правило, среди объектов особое место занимает недвижимость. На наш взгляд, они не учитывают экономической и финансовой природы лизинга, хотя и отражают отдельные его аспекты (временный характер пользования, особую организацию отношений собственности).

Для понимания сущности лизинга важно рассмотреть и «официальный» подход к его определению, т.е. подход, предлагаемый законодательными документами, которые в настоящее время регулируют хозяйственную практику. Правовые аспекты, возникающие при заключении договоров лизинга регламентируются статьями 565-572 Гражданского кодекса РК, законом «О финансовом лизинге», от 5 июля 2000 г. №78-ІІ и другими законодательными актами.

В п. 1 ст. 565 ГК РК сказано, что по договору лизинга лизингодатель обязуется приобрести в собственность указанное лизингополучателем имущество у продавца и предоставить лизингополучателю это имущество во временное владение и пользование для предпринимательских целей за плату [2].

В ст. 2 Закона РК «О финансовом лизинге», указано, что финансовый лизинг это вид инвестиционной деятельности, при которой лизингодатель обязуется передать приобретенный в собственность у продавца и обусловленный договором лизинга предмет лизинга лизингополучателю за определенную плату и на определенных условиях во временное владение и пользование на срок не менее трех лет для предпринимательских целей. При этом передача предмета лизинга по договору лизинга должна отвечать одному или нескольким из следующих условий:

- передача предмета лизинга в собственность лизингополучателю и (или) предоставление права лизингополучателю на приобретение предмета лизинга по фиксированной цене определен договором лизинга;
- срок лизинга превышает 75% срока полезной службы предмета лизинга;
- текущая (дисконтированная) стоимость лизинговых платежей за весь срок лизинга превышает 90% стоимости передаваемого предмета лизинга [3].

Таким образом, если в Законе РК «О финансовом лизинге» лизинг рассматривался как вид инвестиционной деятельности, то в Гражданском Кодексе он воспринимается как вид договора обязательств. Само появление подобных формулировок в нормативных актах, на наш взгляд, сле-

дует оценивать позитивно, поскольку оно отражает обращение внимания государства на проблемы лизинга. С точки зрения корректности терминологии более удачна формулировка Указа президента, поскольку она не смешивает лизинг и аренду. Главным недостатком этих определений мы считаем их определенную ограниченность, нацеленность на отдельные аспекты лизинга. Так, в Гражданском кодексе РК, в Законе «О финансовой лизинге» лизинг рассматривается лишь как «финансовая аренда», а любые отклонения от этой формулы рассматриваются как искажение закреплённого в ГК РК понятия лизинга. Это, по сути, исключает из сферы прямого законодательного регулирования такие важные, апробированные многолетней практикой виды лизинга, как оперативный, револьверный, возвратный и другие. Понимание лизинга как финансовой аренды значительно и необоснованно сужает реальную экономическую суть лизинга и сводит его лишь к одному из его видов, пусть и самому распространённому.

При этом, предметом лизинга могут быть здания, сооружения, машины, оборудование, инвентарь, транспортные средства, земельные участки и другие неупотребляемые вещи. Предметом лизинга, согласно статье 566 ГК РК, не могут быть ценные бумаги и природные ресурсы.

В соответствии со статьей 5 Закона РК «О финансовом лизинге» право собственности на предмет лизинга, переданный во временное владение и пользование лизингополучателю, сохраняется за лизингодателем в течение всего срока действия договора лизинга, за исключением случаев перехода предмета лизинга в собственность лизингополучателю до истечения срока действия договора лизинга (если такой переход предусмотрен договором лизинга), осуществляемого при условии исполнения лизингополучателем всех своих денежных обязательств по договору лизинга.

Следует обратить внимание, что лицензированию подлежит только лизинговая деятельность банков в качестве лизингодателя. Иные юридические лица и индивидуальные предприниматели осуществляют лизинговую деятельность в качестве лизингодателя без лицензии – в соответствии со статьей 10 Закона РК «О финансовом лизинге» [3].

Лизинг относится к довольно сложному явлению экономической жизни, любое определение лизинга является ограниченным и не может учесть всех форм его проявления. Лизинг охватывает отношения купли-продажи, аренды и займа, поэтому в литературе сейчас понятие «лизинг» не имеет однозначного определения. По приблизительному подсчету, в настоящее время существует свыше 100 определений, обусловленных сложностью отношений, складывающихся в связи с ним.

Лизинговые отношения не ограничиваются только договором аренды и, как правило, включают в себя договор купли-продажи, кредитный договор, договор страхования и др. Кроме лизингодателя и лизингополучателя, в сделке, как правило, принимает участие продавец имущества, указанный лизингополучателем, значит, лизингодатель не несет ответственность за выбор имущества и выбор поставщика.

Изучение сущности лизинга позволяет сделать вывод, что лизинг обладает рядом преимуществ перед обычным кредитом и является наиболее выгодным из финансовых инструментов, которые позволяют осуществлять капитальные крупномасштабные вложения в развитие материально-технической базы любого производства. Сравнение с другими способами приобретения оборудования (оплата по факту поставки, покупка с отсрочкой платежа) также показывает преимущества лизинга.

В изученной зарубежной литературе (кроме энциклопедических изданий и законов) вопросы терминологии не обсуждаются. Поскольку в странах с рыночной экономикой лизинг получил широкое распространение, его понимание устоялось, нет необходимости уточнять формулировки. Например, в считающемся классическим труде Т. Кларка уже во введении лизинг определяется как метод финансирования капиталовложений, и далее разбираются отдельные его аспекты. В одной из первых переводных книг по лизингу Х. Шпитлер рассматривает лизинг как аренду хозяйственного имущества [4. С. 44].

Поскольку для отечественной практики слово лизинг относительно новое, ни один автор, исследующий данную проблематику, не может обойти терминологические аспекты. Отечественные специалисты предлагают различные объяснения этого понятия, часто отождествляя его, как уже отмечалось, с арендой. До появления нормативных актов (т.е. до 1995 г.), регулирующих лизинговую

деятельность, предлагаемые определения основывались на трактовках различных словарей.

Е. Кабатова, подчеркивая сложность и многогранность лизинга, отмечает, что упрощенно его сущность сводится к тому, что «одно организация покупает у другой какое-либо имущество и сдает его во временное пользование третьей» [5. С. 53.].

После выхода нормативных актов некоторые авторы стали пользоваться данными в них формулировками для определений, что представляется вполне оправданным. Ряд авторов предлагает свои содержательные определения, особенно это характерно для публикаций последних лет. Можно предположить, что к настоящему времени уже накоплен некоторый опыт применения лизинга в хозяйственной практике, начало складываться его понимание, возникла необходимость и появилась возможность теоретического осмысления роли и природы этого понятия. Так В.М. Джуха понимает лизинг как «особый вид инвестирования временно свободных или привлеченных финансовых средств для приобретения в собственность у определенного продавца лизингодателем (арендодателем) оговоренного с конкретным лизингополучателем (арендатором) имущества и предоставления затем этого имущества данному арендатору во временное пользование за определенную плату» [6. С. 146.].

М.И. Лещенко рассматривает лизинг как «комплекс возникающих имущественных отношений, связанных с передачей имущества (оборудования, машин, судов и др.) в пользование после его приобретения у производителя.....» [7. С. 87]. Далее этот автор утверждает, что лизинг – это кредит, отличающийся товарной формой предоставления. В.А. Горемыкин считает, что лизинг «это способ реализации отношений собственности...» [4. С. 43]. Авторы учебных пособий по лизингу в той или иной степени стремятся выделить свойства объекта (натурально-вещественную форму – оборудование машины и др.), особые условия его приобретения (по заявке пользователя), организацию отношений собственности. При этом наблюдается стремление отнести лизинг к традиционным для отечественной практике институтам (аренде или кредиту).

Как уже отмечалось, согласно законодательству РК в настоящее время для ведения лизинговой деятельности не нужна специальная лицензия, однако для того чтобы конкретная сделка была квалифицирована как лизинговая объект ее (т.е. долгосрочный актив) должен быть приобретен специально для передачи в лизинг. Практика передачи в аренду временного не используемого имущества этому требованию не удовлетворяет. Соответственно ее участники не пользуются предоставляемыми льготами. С нашей точки зрения, в таких случаях вполне оправдано употребление термина аренда.

Поэтому в рамках данного исследования предлагаем следующее определение понятия «лизинга» – это вид предпринимательской деятельности, направленный на поиск и привлечение свободных финансовых средств, инвестирование их в элементы долгосрочных активов и последующую передачу этих активов во временное пользование на возмездной основе. Является важным, вслед за ранними нормативными актами характеризовать лизинг именно как вид предпринимательской, а не только инвестиционной деятельности.

Как было показано выше, согласно казахстанскому законодательству инвестиционная деятельность это вложение инвестиций и деятельность по их реализации. Эта составляющая, безусловно, присуща лизингу, однако она не является единственной. Предпринимательская деятельность – понятие более широкое и глубокое, его анализ выходит за рамки настоящего исследования.

Предлагаемое определение лизинга позволяет трактовать его как разновидность предпринимательской, а не только инвестиционной деятельности, поскольку он охватывает различные направления (поиск средств, привлечение, инвестирование, организация коммерческого взаимодействия партнеров и т.д.). Безусловно, лизинговая деятельность сопряжена с риском. Такое расширительное толкование отражает широту и системность понятия, что особенно актуально в современных условиях. Если за рубежом лизинг – это в основном инструмент инвестиционной политики, то в Казахстане в настоящий момент времени его функции шире (при доминирующей роли инвестиционной).

По нашему мнению, особенности казахстанского лизинга пока не совсем согласуются с понятием инвестиционного процесса еще по двум причинам: Во-первых, в настоящее время отсутствует связь между действующими на сегодня правилами формирования и исполнения на сегод-

ня лизинговых договоров и показателями производственного процесса лизингополучателя. Во-вторых, лизингодатель всегда оказывается в выигрыше, т.к. не только возвращает свои затраты через амортизационные отчисления, но и компенсирует в составе лизинговых платежей свои налоговые обязательства, получая доход как плату за лизинговую услугу.

Выводы по вопросам терминологии лизинга представлены в таблице 1.

Таблица 1 – Характеристика подходов к определению лизинга*

Подход	Характеристика	Достоинства	Недостатки
Энциклопедический	Буквальный перевод, отождествление лизинга, аренды, найма. Подчеркивание роли недвижимости как объекта	Отражает смысл слова, дает представление о его значении, выделяет отдельные важные аспекты	Узость терминологии, некорректность
Официальный	Отнесение к инвестиционной деятельности, смешение с арендой, роль договорных отношений	Показатель «официального» внимания, возможность использования на практике	Узость, непоследовательность, исключение отдельных видов лизинга
«Общественный»	Хронологическая зависимость (до и после нормативных актов), использование законодательных формулировок, смешение с кредитом или арендой	Отражает многие важные черты лизинга, удобны для целей исследования	Узость, неоправданное отнесение к знакомым, привычным категориям
«Авторский подход», используемый в рамках данного исследования	Расширение толкования, комплексность и системность	Позволяет включить в анализ различные аспекты, охватывает всех участников	Некоторые расхождения с законодательными формулировками

*Таблица составлена автором

Таким образом, предлагаемое определение рассматривает лизинг совокупность различных операций и отношений, имеющих инвестиционную, операционную и финансовую природу. Все эти элементы реализуются в рамках предпринимательской деятельности.

Литература

1. Борисов А.Б. Большой экономический словарь. – М.: Книжный мир, 2002. – 695 с.
2. Гражданский кодекс Республики Казахстан (Общая часть), 27 декабря 1994 г. (с изм. и доп. по сост. на 24.11.2015 г.) www.zakon.kz
3. Закон РК от 5 июля 2000 г. №78-ІІ О финансовом лизинге (с изм. и доп. по сост. на 29.10.2015 г.). www.zakon.kz
4. Горемыкин В.А. Лизинг за рубежом // Достижения науки и техники АПК. – 2009. – №10. – С. 44.
5. Кабатова Е.В. Лизинг: правовое регулирование, практика. – М., 2012. – 230 с.
6. Джуха В.М. Лизинг. Серия «Учебники, учебные пособия». – Рн/Д: Феникс, 2010. – 320 с.
7. Лещенко М.И. Основы лизинга: Учебн. пособие. – М.: Финансы и статистика, 2011. – 250 с.



ШАҒЫН ЖӘНЕ ОРТА БИЗНЕСТІ МЕМЛЕКЕТТІК ҚОЛДАУДЫҢ НЕГІЗГІ БАҒЫТТАРЫ МЕН МӘСЕЛЕЛЕРІ

Соңғы жылдары шағын және орта бизнес Қазақстан Республикасының экономикасында рөлі артып келе жатыр. Шағын және орта кәсіпкерлікті дамыту – кез келген ел экономикасының негізі. Дамыған елдердің тәжірибелері көрсетіп отырғандай, шағын және орта бизнесті қалыптастыру мен дамыту экономиканы нығайту үшін алғашарттар жасайды.

Болашақты алыстан болжайтын стратег саясаткер Нұрсұлтан Әбішұлы мемлекетіміздің 2050 ж. дейін ең жоғары дамыған 30 мемлекет қатарына енуін ұлттық саяси даму стратегиясына негіз ете отырып, осы уақыт ішінде бағындырылуға тиіс жеті басымдылықты белгілеп берді. Олар: жаңа бағыттың экономикалық саясаты, кәсіпкерлікті жан-жақты қолдау, әлеуметтік саясаттың жаңа принциптері, білім және кәсіби біліктілік, мемлекеттілік, қазақстандық демократияны дамыту, саликалы сыртқы саясат, жаңа қазақстандық патриотизм. «Алдымен, экономика, содан соң саясат» деген қазақстандық даму формуласы өміршендігін дәлелдеп келеді.

«Қазақстан-2050» стратегиясында ұлттық экономиканың жетекші күші саналатын кәсіпкерлікті жан-жақты қолдауға баса мән берілді. Бизнестің тынысын тарылтып тұрған әкімшілік кедергілер тағы да азайтылады, кәсіпорындардың өсіп-өркендеуіне жасанды бөгет жасайтын мемлекеттік қызметтерді жазалау механизмі қатаңдатылады. Осындай қамқорлықтың арқасында шағын және орта бизнестің экономикадағы үлесі 2030 ж. қарай, аз дегенде екі есе өсуі тиіс [1].

Бірқатар авторлар шағын және орта бизнес монополияланған экономика жағдайында маңызы ерекше бәсекелестік ортаны құрайды деп пайымдайды. Кейбір зерттеушілердің пікірі бойынша, шағын және орта бизнес өзінің табиғаты жағынан монополияға қарсы, ол оның қызметінің әртүрлі жақтарында көрінеді. Бір жағынан ол монополияны қалыптастырушы элементтердің сирек және қозғалыс жылдамдығының жоғары деңгейде болатындығынан монополиялауға аз ұшырайды. Екінші жағынан тар мамандану және жаңа техниканы пайдалану барысында шағын және орта бизнес ірі корпорациялардың монополистік позицияларын бұзатын қауіпті бәсекелес ретінде болады.

Шағын кәсіпкерліктің басқа артықшылықтарынан, авторлар айналымдылықтың жоғары жылдамдығымен, құрылыс мерзімдерінің қысқартылуымен, негізгі қорлардың жалпы құнындағы белсенді бөлігінің жоғарылауымен, басқару персоналдарын ұстау шығындарының төмендігімен, ірі капиталды тарту қажеттігінің жоқтығымен қамтылған күрделі және ағымдағы шығындардың тиімді қолданылуынан көреді.

Сонымен, кәсіпкерліктің ұсынылған тұжырымының, шағын және орта бизнестің қолдағы бар тұжырымдарын талдау негізінде шағын және орта бизнестің келесі анықтамасын көрсетуге болады: Шағын және орта бизнес – бұл шаруашылық жүргізуші субъектілердің толық экономикалық жауапкершілігіне, ынталы, инновациялық қызметіне негізделген, қаржы қорларының шектелген жағдайларында жұмыс істейтін, қауіптің және белгісіздіктің жоғарғы үлесімен жанасатын, табысты алу мақсатымен өндірістің барлық факторларын қозғалысқа келтіретін және меншік иесінің өндіріспен басқару үдерісіне жеке қатысуын талап ететін өзін-өзі ұйымдастыру және өзін-өзі жаңарту жүйесі болып табылады.

Шағын кәсіпкерлікті дамытудың құқықтық шарттарын жетілдіруде кәсіпкерліктің құқын қорғау жөніндегі заңдарды түсіндіретін аймақтарда арнайы семинарлар жүргізу, кәсіпкерлер арасында анкета жүргізу, фермерлер, шағын және орта бизнес өкілдері, шаруашылық субъектілерінің басшылары үшін еңбек туралы, монополияға қарсы заңдар жөнінде түсініктемелер беруді ұйымдастыру қажет. Кәсіпкерлікті ақпараттармен және мамандармен қамтамасыз ету үшін кәсіпкерлік негізін жастарға үйрету, ақпараттық-түсіндірме және әдіснамалық көмек көрсету, шағын кәсіпкерлікті тіркеу, қаржыландыру және салық салу курстарын бизнес-инкубаторларда ұйымдастыруда өз жалғасын табуы керек.

Қазақстанда шағын кәсіпкерлікті қолдау жүйесі қалыптасты және әлі де қызмет етуде. Бұл мәселемен Индустрия және сауда министрлігі, Табиғи монополияларды реттеу агенттігі, Статистика жөніндегі агенттігі және атқарушы биліктің басқа да органдары мемлекеттік деңгейде айналысады.

«Шағын кәсіпкерлік» туралы ҚР Заңына сәйкес, жеке кәсіпкерлікті мемлекеттік қолдау – жеке кәсіпкерлікті ынталандыру, Қазақстан Республикасында кәсіпкерлік бастаманы жүзеге асыру үшін құқықтық, әлеуметтік және экономикалық жағдайлар жасау бойынша мемлекеттік шаралар кешені, ал жеке кәсіпкерлік инфрақұрылымы – шағын кәсіпкерлік қызмет етудің және дамуының жалпы жағдайларын қамтамасыз ететін ұйымдар кешені [2].

Шағын кәсіпкерлікті мемлекеттік қолдаудың негізгі бағыттары:

а) шағын кәсіпкерлікті реттеу жөніндегі заңдарды жетілдіру;
ә) жеке кәсіпкерлікті құру мен дамыту орталықтарын, кәсіпкерлік инкубаторлар, технологиялық парктер, индустриалдық аймақтар және шағын кәсіпкерлік инфрақұрылымының басқа да объектілерін құру;

б) бюджеттік қаражаттар есебінен шағын кәсіпкерлік субъектілерін оқу – әдістемелік және акпараттық қамтамасыз ету;

в) шағын кәсіпкерлікті мемлекеттік қолдау мемлекеттік органдар қарамағында шағын кәсіпкерлікті дамыту бойынша мәселелерді зерттеу және шағын ұсыныстарды әзірлеу бойынша ғылыми-зерттеу институттарын құру жолдармен жүргізілетінін анықтайды;

г) шағын кәсіпкерлікті қолдаудың және дамытудың қаржылық институттарын құру;

ғ) кәсіпкерлік – инкубатор және индустриялық аймақтардың қызметін ұйымдастыру;

д) Қазақстан Республикасының заңдарына сәйкес жер учаскелерін, құрылыстарды сату [3]. Қазақстанда кәсіпкерліктің дамуына ықпал ететін негізгі факторларды қысқаша сипаттауға болады.

Табыстылықтың және өсімнің кепілі ретінде жеке меншікті қорғау. Кәсіпкерліктің дамуы үшін жеке меншік институты кәсіпкерлері кез келген табыс алуды емес, алдағы уақытта өндірістің дамуы туралы ойлайды.

Кәсіпкерлікке толықтай қолдау жасау саясатын жүргізу. Бұл саясат кәсіпкерлікті мемлекеттік даму бағдарламасы етіп жариялауды, кәсіпорын ашудың еркіндігін беруді, өндірістік қызметтің еркіндігін, жарғылық капитал талаптарына шек қоюды мәлімдейді.

Импорттық тауарларға эмбарго жариялау. Отандық тауар өндірушіні қорғау үшін импорттық тауарларға эмбарго жарияланып жатыр. Елге тамақ өнімдерінен бастап машиналар мен механизмдерге дейін барлық тауарларды әкелген кезде, америкалық кәсіпкерлерді қорғау үшін осындай шаралар қолданылды. Өз кезінде осындай саясат отандық кәсіпкерлерді сыртқы бәсекеден қорғауға, айналымдарын өсіріп алып, соңынан шетелдік фирмалармен бәсекеге түсуге мүмкіндік берді.

Салықтық тарифтерді төмендету. Егер салықтар деңгейі теңгерімдік табыстан артық болса, (45-50%) бюджетке түсім көлемінің өсуі әуелі тоқтап, кейіннен төмендей бастайтыны белгілі: кәсіпкерлер салық төлеуді доғарады, бұл салықтық базаның қысқаруына әкеледі. Бұл эффект «Лаффер кисығы» деп аталады және ТМД елдерінде де, біздің елде де байқалады.

Банктік жүйедегі өзгерістер. Кәсіпкерлікті дамытудағы қиын мәселелердің бірі – фирмаларды қаржылық қамтамасыз ету. Бастапқы кезеңде кәсіпкерлердің қолында қаражат жоқ кезінде банктік несиелер қаржыландырудың жалғыз шешімі болып табылады. Пайыздық мөлшерлемелерді төмендету, несиелендіру мерзімін ұзарту кәсіпкерлік белсенділік танытудың маңызды факторы болып табылады.

Шетелдік инвестицияларды тарту – қаржыландырудың екінші көзі, нақты инвестициялар түрінде ғана емес, технология, «ноу-хау» түрінде көмек алуға мүмкіндік береді [4].

Мемлекеттік бағдарламаларда шағын кәсіпкерлікті қолдаудың негізгі және қамтамасыз ететін екі түрі бөліп көрсетіледі. Негізгі бағдарламалардың мақсаты – кәсіпкерлік қызметті жоспарлау, ұйымдастыру, бақылау. Қамтамасыз етуші бағдарламалар шағын кәсіпорындарға сәйкес кәсіпкерлік инфрақұрылымын құруға, ресурстардың қажетті түрлерімен (материалдық, еңбек, қаржылық, акпараттық) қамтамасыз етуге қызмет етеді.

Жаңа құрылып жатқан кәсіпорындарға қатысты мемлекеттің саясаты көп еңбекті, мемлекеттік қызмет тарапынан көп ұйымдастырушылық күштерді жұмылдыруды талап етеді, ол келесі

6 бағыт бойынша топтастырылуы мүмкін:

- шағын кәсіпорындарға көмек көрсету;
- шағын кәсіпкерлікті қаржылық қолдау;
- кәсіпорынды басқарудың тиімді жүйесін (менеджментін) құруда көмек көрсету;
- шағын кәсіпкерлікті ақпараттық қолдау;
- кәсіпкерлік белсенділікті тиісті салық салу жүйесімен және басқа да реттеу механизмімен ынталандыру;

- қоғамда кәсіпкерлік климат орнату.

Мемлекеттік институттар жүйесі шағын кәсіпкерлікті қолдау бойынша орталық Уәкілетті мемлекеттік орган – ҚР Индустрия және сауда министрлігі, «Шағын кәсіпкерлікті дамыту қоры» АҚ, Қала және облыс әкімдіктері жанындағы департаменттерден тұрады.

Шағын кәсіпкерлікті қолдаудың мемлекеттік емес институттарының жүйесіне кәсіпкерлердің өңірлік және салалық қоғамдық бірлестіктері – кәсіпкерлік инкубаторлар мен технологиялық парктер кіреді.

Қазіргі уақытта Қазақстанда мемлекеттік басқару жүйесін ғана қамтып қоймай, басқару аппараты қызметінің тиімділігі мен нәтижелілігін арттыруды көздейтін әкімшілік реформа жүргізілуде, ол мемлекетке тән емес функциялар мен активтерді бәсекелестік ортаға тапсыру жолымен кәсіпкерлік қызметтің әкімшілік тосқауылдарына кедергі болу мақсатын жүзеге асырады. Осы тұжырымдамалық ережелер «Қазақстан-2030» стратегиясында, кейіннен әкімшілік тосқауылдарға, сонымен қатар нақты бағдар беретін, сондай-ақ оларды жеңудің мүмкін болатын жолдарын айқындаған Қазақстан Республикасы Президентінің жыл сайынғы жолдауларында көрініс тапты.

Кейінгі жылдарда кәсіпкерліктің жоғары қарқынмен дамып келе жатқандығына қарамастан, экономиканың аталмыш секторының сапалық тұрғыдан дамуына кедергі болып отырған бірқатар мәселелер орын алуда. Мұндай мәселелерге мыналар жатады:

- заңнамалық базаның жетілмегендігі – жеке кәсіпкерлік туралы заңдардың нормалары ескірген. Шағын және орта бизнесті дамыту жөніндегі бірқатар мәселелер бойынша нақты нормалар шығарылмаған, мұнысы әкімшіліктің тосқауылдардың көбеюіне және әрекеттегі заңдардың әртүрлі пайымдалуына әкеледі;

- кәсіпкерлік субъектілерін критерийлік тұрғыдан белгілеу мәселесі – кәсіпкерлік субъектілерін шағын және орта бизнес категориясына жатқызудың критерийлері әлемдік практикаға сәйкес келмейді. Төмендетілген құндылықтық критерийлер экономика мен бизнестің бүгінгі даму деңгейіне сай емес. Олар бизнестің жасанды түрде «бөлінуіне» ықпал етуде, отандық кәсіпкерлікті қолдау шараларының тиімділігі мен оның бәсекеге қабілеттілігін төмендетуде;

- салықтық жүйе жеткілікті дәрежеде дамымаған – Қазақстанның салық жүйесінде шағын бизнес ауқымының өсуіне және оның біртіндеп орта бизнеске айналуына арналған экономикалық стимулдар қарастырылмаған;

- әкімшілік тосқауылдар – әкімшілік тосқауылдардың болуы шағын және орта бизнестің дамуына елеулі кедергісін тигізуде. Алайда оларды кешенді талдау осы мәселені бұрынғысынан да тиімді шешудің жолдарын ашуда;

- кәсіпкерлікті қолдау инфрақұрылымының нашар дамуы және үзінділік сипатқа ие болуы – Қазақстанда орын алып отырған шағын және орта бизнесті қолдау инфрақұрылымы шағын және орта бизнесті дамыту шараларын қолдауды қамтамасыз етпейді және жоғары транзакциялық шығындарға негіз болуда;

- шағын және орта бизнес өнімдерінің бәсекеге қабілеттілігінің төмендігі – қормен жеткілікті деңгейде жарақтандырылмауы, негізгі құралдардың тозу деңгейі мен төмен дәрежедегі жаңартылуы, сондай-ақ тұтастай шағын және орта бизнес секторының төмен технологиялығы еңбек өнімділігін, шағын және орта бизнес өнімдерінің экономикалық тиімділігін және бәсекеге қабілеттілігін төмендетуде;

- қаржы ресурстарына қол жеткізу қиындығы – әлемдегі қаржы дағдарысы шағын және орта бизнес субъектілерін қаржыландырудың жетіспеушілігі мәселесін одан әрі шиеленістіріп жіберді. Мемлекеттік Тұрақтандыру бағдарламасын уақытында жүзеге асыру дағдарыстық құбы-

лыстардың шағын және орта бизнес секторына жағымсыз әсерін ішінара бәсеңдетуге мүмкіндік берді.

Қорытындылай келе, аталған шаралар өз деңгейінде жүзеге асырылған жағдайда, халық шаруашылығы дамып, әлеуметтік мәселелері жақсарып шешіледі және де жұмыспен қамтылған қызметкерлер саны ұлғаятын болады. Бұл өз кезегінде Қазақстан экономикасының дамуында кәсіпкерлік фирмалардың қарқынды жұмыс істеуінің негізгі нәтижелері болып саналады.

Әдебиеттер

1. Қазақстан Республикасының Президенті – Елбасы Н.Ә. Назарбаевтың «Қазақстан -2050» Стратегиясы қалыптасқан мемлекеттің жаңа саяси бағыты» атты Қазақстан халқына Жолдауы.

2. Жеке кәсіпкерлік туралы 2006 ж. 31 қаңтардағы №124-III Қазақстан Республикасының Заңы (2008.05.07. берілген өзгерістер мен толықтырулар).

3. Шағын кәсіпкерлікті мемлекеттік қолдау туралы 1997 ж. 19 маусымдағы Қазақстан Республикасының Заңы.

4. Манабаева И. Шағын және орта бизнестің экономикадағы маңыздылығы және артықшылықтары мен кемшіліктері: Экономика негіздері. – 2013. – №5.



ӘОЖ: 334.012:62/.64;311:216; 657

А. Мақсұтбеков, магистрант

Ғылыми жетекшісі: М.А. Алтынбеков, доктор PhD, доцент м.а.

ҚазЭҚХСУ

ШЫҒЫНДАР ЕСЕБІНІҢ ЖАҒДАЙЫ МЕН ОНЫ ЖЕТІЛДІРУДІҢ НЕГІЗГІ БАҒЫТТАРЫ: ҚАҒИДАЛАРЫ, ҚЫЗМЕТТЕРІ ЖӘНЕ ОЛАРДЫ ХҚЕС-қа СӘЙКЕС АНЫҚТАУ ӘДІСТЕРІ

Басқару есебі кәсіпорынның қолда бар ресурстарын пайдалануды меншік иесі тарапынан бақылауға бағытталған. Мұнда қорытындыларды, шығындарды және олардың тиімділігін білу маңызды.

Қазіргі уақытта басқару ресурстарын жүйелеу мен өндіріс шығындары проблемасы көкейтесті, дегенмен әрбір қайта құрылған немесе қайта жасалған кәсіпорын көптеген жағдайларда мыналардың есебінен өндірістік емес шығындар болады:

- өндірістік құжаттарды толық пайдаланбау;
- айналымдық қаражаттың айналымдылығын өндірістік ресурстарға жоғары баға болуына байланысты азайту;
- негізінде кесімді белгіленетін сипаттағы еңбекақының қайтарымдылыққа (өндірістік) және т.б. сай келеді.

Басқару есептің объектісі болып шығындар және оның бөлек құрылымдық бөлімшелері, шаруашылық қызметінің барлық субъектісінің нәтижесі, ішкі баға белгілеу қолдануға ұсынатын – калькуляция, яғни экономикалық есеп жүйесінде өзіндік құн бірлігіндегі өндірістің түрлері (жұмыстары, қызметтері).

Басқару есебінде ең негізгісі – өнімнің өзіндік құны. Өнімнің өзіндік құны дегеніміз – өндірістегі шығындар және оның ақшалай түрінде болуы.

Калькуляция дегеніміз — өнімнің өзіндік құнын есептеу, тауар өнімдерінің (жұмыстар, қызметтер) бірлігі. Кәсіпорын жұмысында калькуляцияның маңызы өте зор. Сонымен қатар ішкі резервтерді уақытында орындауға рұқсат береді, өнімнің өзіндік құнын төмендеп кетуін пайдаланады және бәсеке көтеріледі.

Өндірістік есеп міндетіне қаржылық есептер жасау үшін тікелей өндірістік шығыстарды (өнімнің өзіндік құны) анықтау кіреді. Бухгалтерлік есептің мәліметтері көптеген сұрақтарды шешу үшін талап етіледі және бұл ақпаратты тіркеу мен жетіктеудің ықпалды жүйесін құру қажет. Бухгалтерлік ақпаратты жіктеудің көптеген сызбалары бар, олардың біреуін эталон деп бөлу мүмкін емес, өйткені жіктеу сызбасы ақпарат тағайындауына байланысты. Оңтайлы басқару шешімдерін қабылдау үшін ұйымның өндірістік қызметінің барлық кезеңдеріндегі шығыстарды білу қажет. Басқару есебінде бухгалтерлік ақпараттың қалыптасу қағидаттары үш бағытта қолданылады.

Бірінші бағыты өндірістік есеп, негізгі мақсаты өнімнің (қызметтің, жұмыстың) өзіндік құнын анықтау үшін өндірісті шығындар және оны сатудан күтілетін табыс туралы есеп мәліметтерін алу болып табылады. Шығындардың тікелей және жанама болып бөлінуі, материалдардың қозғалысы мен олардың өндірісте қолдануының есебін ұйымдастыру, өндірістік жұмысшылардың еңбек-ақысын төлеу шығындарының есебі, өндірістік үстеме шығындар есебі және олардың жеке өнім түрлерінің өзіндік құнына жатқызу тәртібі, сонымен қатар шығындар есебі мен өнімнің өзіндік құнын калькуляциялаудың жеке әдістерін қолдану, тапсырыстық, үрдіспе-үрдіс, қайта бөлу, т.с.с сұрақтар қарастырылады. Сонымен қатар кешенді өндірістің жеке өнім түрлерінің өзіндік құнын калькуляциялау және қысқартылған (тұрақты шығындарсыз) және шығындарды толық тарату калькуляциясын қарастырады.

Шығыстарды талдау олардың тиімділігін анықтауға, олардың шектен тыс болу-болмауын айқындауға, жұмыстың сапалық көрсеткіштерін тексеруге, бағаны дұрыс есептеуге, шығындарды реттеу мен бақылауға, өндірістің пайда мен тиімділігін жоспарлауға көмектеседі [1].

Сондықтан шығын басқару есебінің негізгі объектілерінің бірі болып табылады.

Шығындардың берілген пайда болу орнында барлық шығындар жинақталатын нұсқасы кезінде, шығындарға бақылау жүйесінде бюджетті-сметалық әдісті пайдалану шындыққа жақынырақ болады.

Экономикалық әдебиет пен тәжірибеде шығындардың пайда болу орны бойынша таңдалатын шығындардың құрамын топтастырудың екі тәсілі қарастырылады:

- кәсіпорынның қызметімен байланысты тікелей және жанама шығындар;
- өнімдердің барлық түрлері үшін жалпылама сипатқа ие болатын және жекелеген өнім түрлеріне тікелей жатқызбайтын кәсіпорында туындаған жанама шығындар.

Тікелей шығындар өнімдердің жекелеген түрлері бойынша есептеледі [2].

Өндірістік есепті ұйымдастыру шығын есебінің объектісі болып саналатынына байланысты кәсіпорынның белгілі бір топтасуын қарастырады. Мұндайда шығындардың түрі, пайда болған жерлері, жауапкершілік орталықтары мен шығынды көтерушілер бойынша есептеу болуы мүмкін.

Түрлер бойынша шығын есебі. Бұл шығынды қорытынды бақылау үшін қажетті шарт, ол кәсіпорынға өндірістік өнімнің өзіндік құн құрылымын өзіндік құнның кейбір элементтерінің өндіріс шығындарының жалпы құнына проценттік арақатынасын есептеуге, өзіндік құнды төмендету бойынша қолда бар резервтерді айқындауға мүмкіндік береді.

Өндіріске шығынды есептеу жүргізетін бағыт өндіріске арналған шығындар есебін мақсатты түрде дербес есептеуді талап ететін қызмет аумағы. Тауардың өзіндік құнын калькуляциялау, яғни шын мәнісінде қайсыбір қызмет адамының пайдаланылған ресурстарды бағалау қажет деп ойлайтының бәрі де өндіріске жұмсалған шығысты есептеу бағыттарының мысалы болып табылады [3].

Бұл есеп кәсіпорын басшылығына мыналарды қамтамасыз етуге мүмкіндік береді. Тұтастай кәсіпорынның да, оның құрылымдық бөлімшелерінің де жұмыс тиімділігін ықпалды және жан-жақты бақылау, өнімнің өзіндік құнын калькуляцияда қажетті; өнімнің жекелеген түрлері арасындағы қосымша шығындарды бөлу.

Бұрын айтылғандай, өндіріске шыққан шығындарды есептеу мен өнімнің өзіндік құнын калькуляциялау тәсілі – өнімнің нақты өзіндік құнын айқындайтын өндірістік шығындарды құжаттау мен көрсету әдістерінің жиынтығы. Шығынды есептеу мен калькуляциялау тәсілін кәсіпорын өз бетінше таңдайды, өйткені жеке жағдайлардың бірқатарына: саланың кімге тиесілігіне, қолданылатын технологияға, өнім ассортиментіне және т.б. байланысты. Өнімнің өзіндік құнын калькуляциялау әртүрлі тәсілдермен жүзеге асады. Калькуляция тәсілі – калькуляциялық бірліктің өзіндік құнын есептеп шығару үшін қолданылатын әдістердің жүйесі. Өнімнің өзіндік құнын калькуляциялау

тәсілін таңдау өндіріс түріне, оның күрделілігіне, бітпеген өндірісі бар-жоғына, өндірістік циклдің ұзақтығына, шығарылатын өнімнің номенклатурасына және т.б. байланысты. Шығынды есептеу мен калькуляциялау тәсілдерін үш белгі бойынша топтастыруға болады:

- 1) Шығын есебі объектілері бойынша:
 - процестік;
 - бөлістік;
 - тапсырыстық.
- 2) Шығын есебінің толықтығына қарай:
 - толық өзіндік құнды калькуляциялау;
 - толық емес өзіндік құнды калькуляциялау.
- 3) Шығындар есебі мен бақылаудың оперативтілігі бойынша:
 - нақты өзіндік құн есебі;
 - нормаға сай шығындар есебі.

Бұл бөлімде шығындар есебі мен шығын есебі объектілері бойынша калькуляциялау тәсілдері қарастырылады [4].

Әдебиеттер

1. 2002 ж. 24 маусымдағы №329 Қазақстан Республикасы Президентінің «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есеп беру туралы» заң күшіндегі жарлығы.
2. Назарова В.Л., Жапбарханова М.С. Бухгалтерлік есеп. – Алматы: Алматы кітап баспаханасы, 2012.
3. Баймуханова С.Б. Қаржылық есеп. – Алматы: Экономика баспасы, 2007.
4. Нұрсейітов Е.О. Ұйымдардағы бухгалтерлік есеп. – Алматы: LEM, 2009.



УДК 330.44/339.13:631.6:685.15

О.С.Махамбетова

*Научный руководитель: А.С. Садиева, к.э.н., акад. профессор
КазУЭФМТ*

ПОНЯТИЕ ФИНАНСОВО-АНАЛИТИЧЕСКОЙ ДИАГНОСТИКИ СОСТОЯНИЯ ОРГАНИЗАЦИИ

Диагностика финансового состояния организации является одним из этапов оценки, он служит основой понимания истинного положения предприятия и степени финансовых рисков.

Под финансовым состоянием понимается способность предприятия финансировать свою деятельность. Оно характеризуется обеспеченностью финансовыми ресурсами, необходимыми для нормального функционирования предприятия, целесообразностью их размещения и эффективностью использования, финансовыми взаимоотношениями с другими юридическими и физическими лицами, платежеспособностью и финансовой устойчивостью.

Как отмечает Б.С. Утибаев «Финансовый анализ, как специальная область научных знаний на основе системы показателей комплексно изучает наличие, размещение и использование финансовых ресурсов предприятия, его платежеспособность, кредитоспособность, т.е. финансовую конкурентоспособность, способность выполнить перед другими хозяйствующими субъектами и государством свои обязательства.

Значение и необходимость финансового анализа заключается в том, что он дает возможность оперативно и правильно ориентироваться в возникающих финансовых проблемах, а ценность знаний его методических основ позволяет системно изучить, оценить сложившуюся ситуацию и реко-

мендовать обоснованные предложения по улучшению финансового состояния предприятия и повышению эффективности всей его деятельности» [1].

Цель диагностики финансового состояния предприятия – вовремя установить и ликвидировать недостатки в финансовой деятельности предприятия, а также найти резервы для улучшения финансовой ситуации предприятия, роста эффективности его финансовой деятельности и платежеспособности.

Анализ финансового состояния предприятия может выполняться собственным персоналом предприятия, а также внешними консультантами-аналитиками. Поэтому выделяют внутренний и внешний анализ финансового состояния предприятия.

Внутренний анализ финансового состояния осуществляет персонал предприятия самостоятельно. Поэтому, несмотря на то, что финансовый анализ теоретически осуществляется на базе общедоступной бухгалтерской отчетности, информационная база, которой располагают при проведении внутреннего анализа намного шире и включает всю необходимую информацию. Это делает внутренний анализ финансового состояния более полезным для принятия управленческих решений.

При осуществлении внешнего анализа финансового состояния аналитики вынуждены ограничиваться лишь общедоступной информацией – доступ к внутренней информации у посторонних для предприятия лиц отсутствует. Поэтому результаты внешнего анализа используются, как правило, для контрольных целей.

Результативность финансового анализа состояния предприятия во многом определяется квалификацией персонала, который ее осуществляет.

Поэтому для того, чтобы обеспечить полноценный и достоверный анализ финансового состояния предприятия без неоправданной угрозы утечки внутренней информации необходимо иметь собственный квалифицированный персонал.

Для успешного движения вперед предприятию необходимо знать, каково его нынешнее состояние и как исправить положение, если оно ухудшается (какие рычаги задействовать наиболее эффективно), т.е. провести анализ его финансового состояния.

Анализ финансового состояния – обязательная составляющая финансового менеджмента любого предприятия (имеются в виду предприятия, которые планируют «прожить долго»).

Задача такого анализа – определить, каково состояние предприятия сегодня, какие параметры его работы являются приемлемыми и как их сохранить на сложившемся уровне, а какие – неудовлетворительными и требуют оперативного вмешательства.

Превращение финансового анализа в статистический начинается с расчета бесконечного числа показателей, с порой ничего не выражающими и подчас устаревшими названиями (коэффициенты иммобилизации и трансформации).

По мнению А.Д. Шеремет, Р.С. Сайфулина «обсуждение проблем финансового состояния предприятия, как правило, сводится к обсуждению нюансов расчета того или иного коэффициента. Таким образом, происходит подмена целей, исходящих при решении задач финансового менеджмента, на цели, исходящие от самого расчета. Возможно, именно поэтому финансовый анализ представляется управленцам таким скучным. Без понимания основных закономерностей в экономике предприятия бесконечный строй показателей представляется ненужным. И наоборот, четкое знание этих взаимосвязей позволяет проводить качественную диагностику компании и строить эффективное управление на основании минимума показателей» [2].

Эффективный управляющий должен быть стратегом – точно оценивать сложившуюся ситуацию и выбирать наиболее эффективные комбинации решений. В его работе должны быть три основных этапа:

1. Оценка текущего состояния компании и его изменения по сравнению с предыдущим периодом.

Свои собственные ощущения и наблюдения (например, дефицит денег очень трудно не ощутить) можно дополнить расчетом финансовых коэффициентов. Снижение коэффициентов свидетельствует, что положение предприятия ослабевает, их рост означает, что положение становится более устойчивым.

Задачей этого этапа является не только анализ динамики показателей, но и определение допустимого уровня снижения коэффициентов (такие методы существуют). В некоторых случаях осоз-

нанно допускается временное снижение показателей. Например, проводя серьезную инвестиционную программу (стремясь в рекордно короткие сроки построить и оснастить производство), предприятие может осуществлять вложения, превышающие его текущие финансовые возможности. Т.е. на финансирование капитальных затрат помимо заработанной прибыли и привлеченных долгосрочных кредитов (если получится их привлечь) могут использоваться краткосрочные кредиты, кредиторская задолженность, что приводит к снижению показателей ликвидности и финансовой устойчивости. Такие действия могут быть оправданы: короткие сроки строительства позволят не упустить сложившуюся рыночную ситуацию. Ведь растянув капитальное строительство на долгие годы, предприятие может прийти к тому, что производство будет готово к запуску нового продукта, а рынок изменится и этот продукт уже не будет так актуален. Таким образом, для увеличения прибыли (капитальные затраты должны иметь целью именно получение дополнительной прибыли) и, следовательно, упрочения финансового положения временно допускается снижение основных финансовых показателей. Задача управленца – не переступить грань, ниже которой финансовая ситуация станет критической.

2. Определение причин, которые привели к изменению финансового положения предприятия (не только причины проблем, но и причины успехов).

Важно определить: в какой области лежат эти причины – результаты деятельности или использование результатов; какие действия предприятия или изменения внешней среды привели к ним (неграмотное планирование объемов производства и работа на склад, повышение цен поставщиками).

3. Разработка программы действий на будущее [3].

Комбинации решений могут быть весьма разнообразны и изменяться от периода к периоду. В периоды спада прибыльности (например, сезонного падения спроса) особенно значимым становится контроль управления оборотным капиталом (объемов закупаемых запасов, своевременность поставок комплектующих, точность планируемых объемов производства и отсутствие затоваривания склада) и определение допустимой величины капитальных вложений. Сокращение оборотных активов может создать дополнительный резерв средств для финансирования капитальных вложений, например за счет закупки меньшего объема запасов (конечно, с соблюдением объема, необходимого для бесперебойного производства) или получения быстрее, чем обычно, средств от дебиторов-покупателей.

Если прибыль невелика и резервы оптимизации оборотного капитала практически исчерпаны, стоит обратить особое внимание на затраты. В условиях падения объемов продаж иногда целесообразно передать некоторые технологические операции на сторону, сократив часть своих производственных фондов (характерно для крупных предприятий, имеющих значительные вспомогательные производства). При росте объемов продаж сокращение затрат может быть достигнуто за счет организации производства отдельных комплектующих у себя и отказа от их закупки на стороне. При этом необходима оценка целесообразности такого проекта (расчет дополнительной прибыли) и оценка финансовой возможности предприятия реализовать такой проект.

Стремясь пройти вышеуказанные этапы для решения конкретных вопросов и получить квалифицированную оценку финансового положения, руководители предприятий всё чаще начинают прибегать к помощи финансового анализа.

Результаты финансового анализа непосредственно влияют на выбор методов оценки, прогнозирование доходов и расходов предприятия, на определение ставки дисконта, применяемой в методе дисконтированных денежных потоков, на величину мультипликатора, используемого в сравнительном подходе.

Анализ финансового состояния предприятия включает в себя анализ бухгалтерских балансов и отчетов о финансовых результатах работы оцениваемого предприятия за прошедшие периоды для выявления тенденций в его деятельности и определения основных финансовых показателей.

Анализ финансового состояния предприятия предполагает следующие этапы:

1. Анализ имущественного положения.
2. Анализ финансовых результатов.
3. Анализ финансового состояния [4].

В процессе функционирования предприятия величина активов, их структура претерпевают постоянные изменения. Наиболее общее представление об имевших место качественных изменениях в структуре средств и их источниках, а также динамике этих изменений можно получить с помощью вертикального и горизонтального анализа отчетности.

Вертикальный анализ показывает структуру средств предприятия и их источников. Вертикальный анализ позволяет перейти к относительным оценкам и проводить хозяйственные сравнения экономических показателей деятельности предприятий, различающихся по величине использованных ресурсов, сглаживать влияние инфляционных процессов, искажающих абсолютные показатели финансовой отчетности.

Горизонтальный анализ отчетности заключается в построении одной или нескольких аналитических таблиц, в которых абсолютные показатели дополняются относительными темпами роста (снижения). Степень агрегированности показателей определяется аналитиком. Как правило, берутся базисные темпы роста за ряд лет (смежных периодов), что позволяет анализировать не только изменение отдельных показателей, но и прогнозировать их значения.

Горизонтальный и вертикальный анализы взаимодополняют друг друга. Поэтому на практике не редко строят аналитические таблицы, характеризующие как структуру бухгалтерской отчетности, так и динамику отдельных ее показателей. Оба этих вида анализа особенно ценны при межхозяйственных сопоставлениях, т.к. позволяют сравнивать отчетность различных по виду деятельности и объемам производства предприятий.

Показатели рентабельности являются относительными характеристиками финансовых результатов и эффективности деятельности предприятия. Они измеряют доходность предприятия с различных позиций и группируются в соответствии с интересами участников экономического процесса, рыночного объема. Показатели рентабельности являются важными характеристиками факторной среды формирования прибыли и дохода предприятий.

Результативность и экономическая целесообразность функционирования предприятия измеряются абсолютными и относительными показателями: прибыль, уровень валовых доходов, рентабельность и др. Используя данные отчета о прибылях и убытках (Форма №2) и сводного баланса можно сделать расчет основных показателей рентабельности [5].

Финансовое положение предприятия можно оценивать с точки зрения краткосрочной и долгосрочной перспектив. В первом случае критерии оценки финансового положения – ликвидность и платежеспособность предприятия, т.е. способность своевременно и в полном объеме произвести расчеты по краткосрочным обязательствам.

Задача анализа ликвидности баланса возникает в связи с необходимостью давать оценку кредитоспособности организации, т.е. ее способности своевременно и полностью рассчитываться по всем своим обязательствам.

Ликвидность баланса определяется как степень покрытия обязательств организации ее активами, срок превращения которых в деньги соответствует сроку погашения обязательств. От ликвидности баланса следует отличать ликвидность активов, которая определяется как временная величина, необходимая для превращения их в денежные средства. Чем меньше время, которое потребуется, чтобы данный вид активов превратился в деньги, тем выше их ликвидность.

Платежеспособность означает наличие у предприятия денежных средств и их эквивалентов, достаточных для расчетов по кредиторской задолженности, требующей немедленного погашения. Таким образом, основными признаками платежеспособности являются: наличие в достаточном объеме средств на расчетном счете; отсутствие просроченной кредиторской задолженности.

Очевидно, что ликвидность и платежеспособность не тождественны друг другу. Так, коэффициенты ликвидности могут характеризовать финансовое положение как удовлетворительное, однако по существу эта оценка может быть ошибочной, если в текущих активах значительный удельный вес приходится на неликвиды и просроченную дебиторскую задолженность.

Оценка финансового состояния предприятия будет неполной без анализа финансовой устойчивости. Анализируя платежеспособность, сопоставляют состояние пассивов с состоянием активов. Задачей анализа финансовой устойчивости является оценка величины и структуры активов и

пассивов. Показатели, которые характеризуют независимость по каждому элементу активов и имуществу в целом, дают возможность измерить, достаточно ли устойчива анализируемая организация в финансовом отношении.

Таким образом, анализ финансового состояния предприятия заканчивают комплексной его оценкой. При анализе финансового состояния своего предприятия после комплексной оценки разрабатывают мероприятия по улучшению финансового состояния, обращая особое внимание на разработку финансовой стратегии предприятия на перспективу и в ближайшие периоды.

Литература

1. Утибаев Б.С. Финансовый анализ: Учебн. пособие. – Астана, 2009. – 210 с.
2. Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: Учебник. – М.: ИНФРА-М, 2009. – 308 с.
3. Селезнева Н.Н. Анализ финансовой отчетности организации / Н.Н. Селезнева: Учебн. пособие. – М.: Юнити–Дана, 2011. – 584 с.
4. Крейнина М.Н. Финансовый менеджмент / М.Н. Крейнина. – М.: ДиС, 2010. – 400 с.
5. Маркарьян Э.А. Экономический анализ хозяйственной деятельности: Учебн. пособие / Э.А. Маркарьян, Г.П. Герасименко, С.Э. Маркарьян. – М.: КноРус, 2013. – 536 с.



УДК 657.375.2:364.66+630'673

Г.К. Мукашева

*Научный руководитель: У.Б. Юсупов, доктор PhD, и.о. доцента
КазУЭФМТ*

АНАЛИЗ ПОДХОДОВ К ФОРМИРОВАНИЮ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ

Учетная политика организации формируется главным бухгалтером или иным лицом, на которое в соответствии с законодательством возложено ведение бухгалтерского учета организации.

Привлечение к разработке учетной политики сторонних экспертов, имеющих практический опыт, поможет организации выбрать правильный подход к ее формированию с более широким, нетрадиционным взглядом. Организации по своему усмотрению могут вносить изменения в учетную политику в течение отчетного периода для целей как бухгалтерского, так и налогового учета, если для этого будут соответствующие причины:

- изменение порядка учета отдельных хозяйственных операций и объектов в целях налогообложения в случае изменения законодательства о налогах и сборах или применяемых методов учета;
- изменение законодательства и (или) нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету; разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета; существенного изменения условий хозяйствования [1].

Формирование учетной политики представляет собой глубокий многокомпонентный, несомненно, созидательный процесс, следствием которого будет порядок функционирования учетной системы.

Наиболее целесообразными являются подходы к процессу формирования (совершенствования) учетной политики, которые представлены на рисунке 1.

Первый подход предполагает осуществление комплексной экспертизы финансово-хозяйственной деятельности организации, которая содержит организационную, юридическую, финансовую и коммерческую экспертизы.

В рамках первого подхода формирования учетной политики должна быть проведена экспертиза:

- сложившихся систем ведения бухгалтерского учета, налогового учета, документооборота,

подготовки отчетности – финансовой, налоговой, статистической, а также оценка соответствия этих систем основным целям организации, исходя из влияния основных факторов;

- состояния системы внутреннего контроля (СВК), т.е. анализ надежности СВК с точки зрения способности к предупреждению нецелесообразных или дублирующих действий во всех сферах ведения предпринимательской деятельности, а также предотвращения и исправления фундаментальных бухгалтерских ошибок;

- заключенных договоров, права собственности.

При экспертном подходе формирования (совершенствования) учетной политики должны быть учтены факторы, оказывающие влияние на выбор способов ведения учета и их разработку. Правильно подойти к формированию учетной политики позволит принятие во внимание следующих факторов.

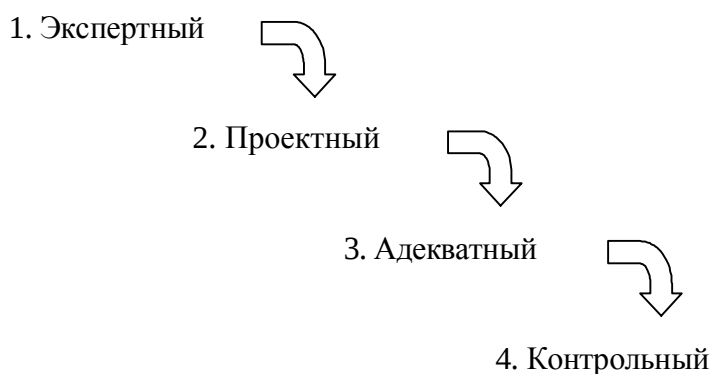


Рис. 1 – Подходы к формированию (совершенствованию) учетной политики

В учетной политике должны быть учтены все специфические моменты учета и отчетности некоммерческих организаций, как осуществляющих, так и не осуществляющих предпринимательскую деятельность.

В рамках второго подхода процесс формирования учетной политики начинается с разработки и обоснования решений по применению или изменению ранее используемых организацией способов учета на принципиально новые способы бухгалтерского и налогового учета. Для того чтобы понять, как влияет учетная политика для целей бухгалтерского учета на показатели отчетности и учетная политика для целей налогообложения на величину налога, необходимо привести таблицу сопоставимости показателей, по которым предполагается применять новые методы оценки. На основе заключения, полученного в результате проведения экспертного подхода формирования (совершенствования) учетной политики, необходимо сформулировать рекомендации в целях практической реализации проектного подхода: приведения системы бухгалтерского учета и налогообложения организации в полное соответствие с законодательством. При рассмотрении каких-либо фактов хозяйственной жизни, согласно их юридической составляющей, руководствуясь действующим законодательством, необходимо учитывать:

- последствия данных операций по отношению к обязательствам участников сделки, кроме того, как данные факты взаимосвязаны с условиями заключенного договора, применяя нормы Гражданского кодекса РК;

- налоговые последствия после совершения данных фактов хозяйственной жизни, исходя из налогового законодательства;

- каким образом исследуемые факты хозяйственной жизни будут отражены в бухгалтерском учете в соответствии с предписаниями бухгалтерского законодательства [2. С. 78].

На современном этапе очень важно сознавать значение такого разделения законодательства на отрасли при проектировании учетной политики:

– повышения достоверности информации. Соблюдение правил учета в соответствии с допущениями и требованиями, обеспечивает достоверность бухгалтерской информации для всех заинтересованных пользователей. Учетная политика предполагает как альтернативный выбор из правил учета, так и разработанные и обоснованные способы учета самой организацией. Изменения в учетную политику вносятся при ее совершенствовании в целях повышения информативности и достоверности финансовой отчетности;

– повышения результативности информационного обеспечения системы управления. Результативное информационное обеспечение должно содействовать: обнаружению отклонений от прогнозируемых показателей и необходимостью принятия в этом случае оперативных управленческих решений, своевременному внесению соответствующих корректив с принятием во внимание меняющихся условий внешней и внутренней среды в процесс управления, осуществлению регулярного внутреннего контроля за деятельностью всех подразделений организации. Учетная политика, являясь частным внутренним документом каждой организации, включает в себя важный элемент – систему информационного обеспечения внутреннего контроля. Такая система внутреннего контроля позволяет реализовать учетную политику, строго выполнять единую методологию учета, осуществить своевременное перераспределение ресурсов;

– повышения инвестиционной привлекательности отчетности. Через механизм учетной политики можно достоверно отразить специфику бизнеса в отчетности, в т.ч. составленную в соответствии с МСФО. Инвестор, прежде всего, изучает финансовую отчетность, т.к. она является важной составляющей для принятия решения об инвестициях. Составление отчетности по МСФО для организаций является одним из ключевых факторов инвестиционной привлекательности;

– оптимизации налогообложения. Целесообразным будет рассмотрение альтернативы о применении того или иного способа. Следовательно, в каждой конкретной ситуации требуются необходимые расчеты и выбор оптимального с точки зрения суммарного налогообложения варианта. Квалифицированно составленная учетная политика для целей бухгалтерского учета и налогообложения легализует налоговую оптимизацию;

– упорядочения учетных способов и сокращения трудоемкости. Такая учетная политика проявляется в рассмотрении вариантов взаимодействия способов бухгалтерского и налогового учета и выборе соответствующих способов бухгалтерского и налогового учетов, которые позволяли бы свести к минимуму различия между ними и, как следствие, снижение трудозатрат бухгалтерии [3. С. 59].

Данный подход должен завершаться разработкой приказа об учетной политике, как для целей бухгалтерского учета, так и для целей налогообложения. Все решения, принятые организацией в ходе разработки систем бухгалтерского и налогового учетов, должны быть зафиксированы во внутренних документах. Документы, описывающие учетную политику, должны удовлетворять требованиям конспективности, содержать четкие и конкретные решения и исключать возможности неоднозначного толкования.

Третий подход – это определение соответствия установленным правилам признания и раскрытия информации об изменениях в бухгалтерской отчетности, отраженным в проекте учетной политики.

Изменением оценочного значения признается корректировка стоимости актива (обязательства) или величины, отражающей погашение стоимости актива, в результате появления новой информации. Эта корректировка осуществляется, исходя из оценки существующего положения дел в организации, ожидаемых выгод и обязательств, и не является исправлением ошибки в бухгалтерской отчетности.

Оценочными значениями считаются:

- величина резерва по сомнительным долгам;
- величина резерва под снижение стоимости запасов;
- величина других оценочных резервов;
- сроки полезного использования основных средств, нематериальных активов и иных амортизируемых активов;
- оценка ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования амортизируемых активов и др.

При отсутствии таких оценочных значений искажается финансовый результат, завышаются в

отчетности показатели дебиторской задолженности, вложений в ценные бумаги, товарно-материальных запасов. Для этого в учетной политике необходимо предусмотреть создание соответствующих резервов.

Для адекватного представления финансовой отчетности в условиях экономического кризиса целесообразно подвергнуть корректировке финансовую отчетность, сформированную на основе фактической стоимости, на уровень инфляции или на уровень потерь, связанных с падением покупательной способности национальной валюты.

Изменение оценочного значения подлежит признанию в бухгалтерском учете путем включения в доходы или расходы организации перспективно, т.е., не касаясь прошлых отчетных периодов.

Так, если изменение оценочного значения влияет на показатели бухгалтерской отчетности только данного отчетного периода, то это изменение отражается в бухучете в том периоде, в котором оно произошло.

Если изменение оценочного значения влияет на финансовую отчетность данного отчетного периода и отчетность будущих периодов, то указанное изменение признается в бухгалтерском учете как в периоде, в котором оно произошло, так и в будущих периодах.

Если же изменение оценочного значения непосредственно влияет на величину капитала организации, то оно отражается в бухгалтерском учете путем корректировки соответствующих статей в бухгалтерской отчетности за период, в котором произошло указанное изменение.

Адекватный подход к формированию учетной политики позволит представить объективную картину финансового положения организации и финансовых результатов ее деятельности.

Четвертый подход – контроль внедрения и исполнения учетной политики. Целью данного подхода является решение проблем, возникших в ходе внедрения нового порядка учета. В зависимости от распределения должностных обязанностей сотрудники бухгалтерской службы (в крупных организациях сотрудники отдела методологии), обладающие необходимыми для эффективного контроля знаниями особенностей функционирования системы бухгалтерского и налогового учетов в своей организации, в частности, правил заполнения внутренних налоговых и бухгалтерских регистров, элементов учетной политики и др., могут быть привлечены к консультированию и осуществлению контрольных процедур в отношении соблюдения регламентации учетной политики.

Закономерно, что во всех подходах существуют свои сложности, однако наиболее трудоемким и долговременным является 2-й подход – проектный, в рамках которого необходимо определиться именно с теми элементами учетной политики, которые позволят получить максимальный результат от функционирования учетной системы.

Литература

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки».
2. Налоговая учетная политика: Брошюра. – Алматы: Центральный дом бухгалтера. – 2011. – 136 с.
3. Нурсеитов Э.О. Секреты МСФО (об этом не пишут в журналах...). – Алматы: Союз Эксперт Инфо, 2011.



ФОРМИРОВАНИЕ НАЛОГОВОЙ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ПРЕДПРИЯТИЯ

В современных условиях оптимизация налогообложения становится неотъемлемой частью взаимоотношений предприятия с государством.

С развитием налоговой реформы в Казахстане наметились тенденции к снижению налоговой нагрузки в сочетании с упрощением порядка начисления налогов (отменяются льготы, но снижаются налоговые ставки, принимаются в целях налогообложения, фактически произведенные затраты по ведению хозяйственных операций, отменяется большинство лимитов на затраты, более либеральным становится порядок списания убытков), а также к повышению требований к организации налогового учета.

Влиять на финансовые результаты в рамках учетной политики можно различными путями: регулированием оценок активов, распределением доходов и расходов между смежными отчетными периодами. Эффект «налоговой экономии», за счет которой достигается увеличение ресурсов, оставаемых и используемых предприятием, обеспечивается, во-первых, за счет непосредственного уменьшения величины взимаемых налогов, во-вторых, за счет распределения финансовых потоков во времени, когда первыми следуют меньшие налоговые платежи, а последними – большие суммы налоговых платежей. Ресурсы, высвобожденные от выплат налогов при этом, с одной стороны, уменьшают объем потребности в оборотных средствах, а с другой – работают, находясь в обороте, на увеличение доходов предприятия.

Оптимизация налоговых платежей на предприятии имеет как объективные, так и субъективные предпосылки.

Объективные предпосылки заключаются в том, что любая налоговая система, являясь частью экономической системы, формирует тот или иной уровень налогообложения. Уровень налогообложения зависит от таких элементов налоговой системы, как объекты налогообложения, ставки налогов, сроки уплаты и источники выплаты налогов, льготы по налогам.

Однако размер налоговых платежей предприятия зависит не только от уровня налогообложения, прежде всего потому, что каждое предприятие работает в системе разделения труда, следовательно, производит определенную продукцию по конкретной технологии, имеет специфику организации производства, занимает определенную долю на рынке ресурсов и сбыта продукции. Соответственно складываются присущие этому и аналогичным предприятиям уровень и структура затрат, уровень оборачиваемости средств, финансовой устойчивости. Весь спектр влияния названных факторов, с одной стороны, концентрированно выражается в норме доходности предприятия. С другой стороны, в силу того, что источники выплат налогов по их видам разграничены, эти факторы в совокупности определяют сумму налоговых платежей. Существующие объективные предпосылки оптимизации налоговых платежей могут быть учтены при выборе видов деятельности, при определении масштабов, отрасли деятельности.

Субъективные предпосылки заключаются в том, что, невзирая на жесткость финансовых норм, налогоплательщики имеют возможность, используя приемы налогового планирования, влиять на уровень налогообложения и сумму налоговых платежей.

Бухгалтерские приемы, формирующие оценку активов, порядок признания выручки и списания затрат имеют непосредственную связь с налогообложением, с одной стороны, и финансовым положением организации, демонстрируемым учредителям (участникам), потенциальным инвесторам и кредиторам – с другой. Варьируя учетной методологией в дозволенных законом рамках, существует возможность выбирать наиболее выгодный для себя способ ведения учета, обеспечивающий желаемую величину прибыли.

Таким образом, одним из важнейших способов разработки разумной системы налогообложения организации является выбор учетной политики, разрабатываемой и принимаемой один раз в финансовый год. Этот документ подтверждает обоснованность и законность того или иного толкования нормативных правовых актов и действий в отношении ведения бухгалтерского учета.

Закон обязывает предприятия самостоятельно сформировать учетную политику для целей бухгалтерского учета. В налоговом законодательстве такая обязанность не закреплена, однако в Налоговом Кодексе имеются отсылки к учетной политике в целях налогообложения. В большинстве своем такое упоминание связано с тем, что налоговое законодательство предоставляет налогоплательщику несколько вариантов учета элементов, используемых при формировании налоговой базы.

Выбранная организацией учетная политика оказывает существенное влияние: во-первых, на величину показателей себестоимости продукции, прибыли; во-вторых, на величину уплачиваемых налогов: корпоративный подоходный налог, налога на имущество; в-третьих, на показатели финансового состояния организации [1].

На предприятии рекомендуется проводить анализ учетной политики для целей налогообложения. Основанием для ее разработки является Налоговый Кодекс, ориентируясь на которую, предприятие должно:

- определить и оценить метод оценки сырья и материалов при списании на производство (изготовление) товаров (выполнение работ, оказание услуг);
- обеспечить отдельный учет амортизируемого имущества (основных средств и нематериальных активов) по критерию срока полезного использования по 4 группам;
- установить метод начисления амортизации на основе анализа амортизационной политики предприятия;
- использовать в необходимых случаях специальные коэффициенты ускорения (понижения) норм начисления амортизации;
- формировать резервы по сомнительным долгам;
- определить метод списания покупных товаров при их реализации;
- определить порядок признания доходов и расходов;
- списать прямые и косвенные затраты;
- обеспечить отдельный учет доходов от реализации по видам деятельности с особым порядком налогообложения: когда применяются другие ставки налога или особый порядок учета прибыли или убытка;
- определить метод списания стоимости ценных бумаг на расходы по операциям реализации и иного выбытия;
- обеспечить отдельный учет ценных бумаг;
- определить метод расчета доли прибыли, приходящейся на обособленные подразделения, в общей сумме прибыли налогоплательщика;
- обеспечить отдельный учет расходов на освоение природных ресурсов с учетом требований Налогового кодекса;
- обеспечить отдельный учет расходов на научные исследования и опытно-конструкторские разработки.

Для предприятия определяющим критерием оптимизации налоговых платежей должно стать достижение максимального объема ресурсов, остающихся в его распоряжении при условии дальнейшего обеспечения роста прибыли от деятельности и благосостояния собственников предприятия. Этого можно добиться путем выбора оптимальных способов учета на основе оценки и обоснования вариантов учетной политики.

Для каждой группы однородных налогоплательщиков в рамках действующего налогового законодательства формируется средний уровень налогообложения. Этот средний уровень может иметь, тем не менее, не одно фиксированное значение, а максимальное и минимальное значения. В Казахстане в силу выраженного фискального значения налогов, неразвитости налогового планирования и культуры налоговых отношений предприятия занимали две противоположные позиции.

Первая заключалась в стремлении утаить, скрыть, занижить налоговую базу или вообще

уйти в недоступную для налоговых органов нелегальную сферу. Вторая позиция состояла в том, чтобы рассчитаться вовремя, даже с запасом, чтобы исключить санкции налоговых органов. Особенно это касалось авансовых платежей по налогу на прибыль. Таким образом, налоговые платежи осуществлялись по установленным расчетам, но без обоснования у самого налогоплательщика. Необходимо отметить, что первая позиция подрывает государственный интерес, а вторая ущемляет интересы самого налогоплательщика. Для исключения такой ситуации необходимо обосновать выбор между максимальными и минимальными значениями среднего уровня налогообложения предприятия.

В основе формирования налоговой учетной политики предлагается применение коэффициента налоговой нагрузки с целью регулирования проведения плановых налоговых проверок на предприятии.

**Таблица 1 – Коэффициент налоговой нагрузки
по видам экономической деятельности по юридическим лицам**

№	Наименование	Среднеотраслевое значение КНН*, %
1.	Сельское, лесное и рыбное хозяйство	4,2
2.	Горнодобывающая промышленность и разработка карьеров	15,0
3.	Обрабатывающая промышленность	6,2
4.	Электроснабжение, подача газа, пара и воздушное кондиционирование	5,2
5.	Водоснабжение; Канализационная система, контроль над сбором и распределением отходов	7,7
6.	Строительство	5,1
7.	Оптовая и розничная торговля Ремонт автомобилей и мотоциклов	1,9
8.	Транспорт и складирование	6,1
9.	Услуги по проживанию и питанию	7,8
10.	Информация и связь	9,1
11.	Финансовая и страховая деятельность	5,0
12.	Операции с недвижимым имуществом	7,1
13.	Профессиональная, науч. и технич. деятельность	12,7
14.	Деятельность в области административного и вспомогательного обслуживания	10,5
15.	Государственное управление и оборона, обязательное социальное обеспечение	11,8
16.	Образование	14,5
17.	Здравоохранение и социальные услуги	8,6
18.	Искусство, развлечения и отдых	13,0
19.	Представление прочих видов услуг	9,0
20.	Деятельность домашних хозяйств, нанимающих домашнюю прислугу и производящих товары и услуги для собственного потребления	2,1
21.	Деятельность экстерриториальных организаций и органов	44,5

В Республике Казахстан дифференциация налогоплательщиков по степени рисков осуществляется следующим образом:

- высокая степень риска – от 100 баллов (включительно) и выше;
- средняя степень риска – от 50 (включительно) до 100 баллов;
- незначительная степень риска – до 50 баллов.

Критерии оценки степени рисков:

1) Коэффициент налоговой нагрузки налогоплательщика ниже среднеотраслевого значения коэффициента налоговой нагрузки согласно таблице 1:

- менее чем на 25 % – 10 баллов;
- от 25 % до 50 % – 20 баллов;
- от 50 % до 75 % – 30 баллов;
- более чем на 75 % – 60 баллов.

Расчет коэффициента налоговой нагрузки определяется по начисленным налогам и другим обязательным платежам в бюджет, за исключением таможенных платежей, в соответствии с методикой расчета коэффициента налоговой нагрузки;

2) Осуществление сделок с лжепредприятиями, бездействующими налогоплательщиками и с предприятиями, регистрации которых судами признаны недействительными, а также сделок, совершение которых признано судом осуществленными без намерения осуществлять предпринимательскую деятельность:

- если сумма сделок до 500 тыс. тенге – 5 баллов;
- если сумма сделок от 500 тыс. тенге до 10 млн тенге – 20 баллов;
- если сумма сделок свыше 10 млн тенге – 60 баллов.

3) Выписка счетов-фактур при представлении налоговой отчетности по корпоративному (индивидуальному) подоходному налогу или налогу на добавленную стоимость с нулевыми показателями:

- расхождение между оборотом, указанным в декларации по налогу на добавленную стоимость (доходом от реализации товаров (работ, услуг), указанным в декларации по корпоративному (индивидуальному) подоходному налогу) и суммой, указанной в выписанных счетах-фактурах, до 500 тыс. тенге – 5 баллов;

- от 500 тыс. тенге до 10 млн тенге – 10 баллов;
- свыше 10 млн тенге – 50 баллов.

4) Соотношение фонда оплаты труда к совокупному годовому доходу:

- менее 0,1% – 50 баллов;
- от 0,1% до 0,5% – 30 баллов;
- более 0,5% до 1% – 10 баллов.

5) Соотношение активов налогоплательщика к совокупному годовому доходу:

- менее 0,1% – 50 баллов;
- от 0,1% до 0,5% – 30 баллов;
- более 0,5% до 1% – 10 баллов.

6) Если руководитель или учредитель, индивидуальный предприниматель является руководителем или учредителем бездействующих налогоплательщиков, лжепредприятий и предприятий, регистрация которых судами признаны недействительными, а также налогоплательщиков, сделки которых признаны судом заключенными без намерения осуществлять предпринимательскую деятельность:

- руководитель или учредитель, индивидуальный предприниматель является руководителем или учредителем бездействующих налогоплательщиков – 10 баллов;
- руководитель или учредитель, индивидуальный предприниматель является руководителем или учредителем предприятий, регистрация которых признаны недействительными – 20 баллов;
- руководитель или учредитель, индивидуальный предприниматель является руководителем или учредителем лжепредприятий, а также налогоплательщиков, сделки которых признаны судом заключенными без намерения осуществлять предпринимательскую деятельность – 30 баллов.

7) Снятие с учета и постановка на учет в налоговых органах два и более раз в году (снятие

с учета в одной области и постановка на учет в другой) – 30 баллов.

Общее количество налогоплательщиков, включаемых в план налоговых проверок, распределяется следующим образом:

- 1) 80% от общего количества налогоплательщиков, включаемых в план налоговых проверок, должны относиться к налогоплательщикам, отнесенным к высокой степени риска.
- 2) 15;% – к налогоплательщикам, отнесенным к средней степени риска.
- 3) 5% – к налогоплательщикам, отнесенным к незначительной степени риска.

Отбор налогоплательщиков на проведение плановой налоговой проверки внутри одной группы риска осуществляется по следующим принципам:

- совокупный годовой доход составляет 1 млн тенге и более;
- наибольшая сумма присвоенных баллов;
- в случае одинаковой суммы присвоенных баллов, для проверки отбирается налогоплательщик, имеющий больший размер совокупного годового дохода;
- в случае одинаковой суммы присвоенных баллов, а также одинакового размера совокупного годового дохода, в план проверок включается налогоплательщик, имеющий наибольший не проверенный налоговый период.

В заключении следует отметить, что оптимизация налогов является в настоящее время составной частью налоговых правоотношений, возникающих между налогоплательщиком и государством. При этом налоговым законодательством Казахстана предоставляются все возможности для поиска путей снижения налоговых выплат, а именно наличием в законодательстве налоговых льгот, различных ставок налогообложения, наличием различных источников отнесения расходов и затрат.

Литература

1. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет хозяйствующих субъектов: Учебник / Под ред. Н.К. Мамырова. – Алматы: Экономика, 2003.
2. Совместный приказ Министра финансов РК от 16 сентября 2011 г. №468 и и.о. Министра экономического развития и торговли РК от 16 сентября 2011 г. №302 «Об утверждении Критериев оценки степени рисков в сфере частного предпринимательства по вопросам исполнения норм налогового законодательства, а также иного законодательства Республики Казахстан», контроль за исполнением которого возложен на органы налоговой службы (с изм. и доп. по сост. на 31.03.2014 г.).



УДК: 330.36.01/112.2:64.031.2(005.936.3)

А.С. Мусаева

*Научный руководитель: Г.М. Сагиндыкова, к.э.н., и.о.доцента
КазУЭФМТ*

ТЕОРЕТИКО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ ПРИБЫЛИ КАК РЕЗУЛЬТАТ ХОЗЯЙСТВЕННО-ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

В современных условиях рыночная экономика определяет конкретные требования к системе управления предприятием. Необходимо более быстрое реагирование на изменение хозяйственной ситуации с целью поддержания устойчивого финансового состояния и постоянного совершенствования производства в соответствии с изменением конъюнктуры рынка.

В условиях рыночной экономики основа экономического развития – это прибыль, важнейший показатель эффективности работы предприятия, источник его жизнедеятельности. Однако нельзя полагать, что планирование и формирование прибыли осталось исключительно в сфере интересов

только предприятия. Не в меньшей мере в этом заинтересованы государство, коммерческие банки, инвестиционные структуры, акционеры и другие держатели ценных бумаг.

Формирование механизма жесткой конкуренции, непостоянность рыночной ситуации, ставили перед предприятием необходимость эффективного использования имеющихся в его распоряжении внутренних ресурсов, с одной стороны, а с другой, своевременно реагировать на изменяющиеся внешние условия. Вследствие этого меняются и направления аналитической деятельности. А для того, чтобы обеспечить высокую экономическую эффективность производства, необходима государственная экономическая политика, которая способствовала бы формированию среды, благоприятной для хозяйственной деятельности и нацеливала предприятие на максимальное получение прибыли. Так как, именно государство определяет успешное функционирование предприятия, то проблемы прибыли и рентабельности в настоящее время очень актуальны.

Финансовый результат деятельности предприятия служит показателем значимости данного предприятия в экономике страны. В рыночных условиях хозяйствования каждое предприятие заинтересовано в получении положительного результата от своей деятельности, поскольку благодаря величине этого показателя предприятие способно расширять свою мощь, материально заинтересовывать персонал, работающий на данном предприятии, выплачивать дивиденды акционерам и т.д.

Финансовый результат согласно методологии бухгалтерского учета складывается из разности оттока и притока ресурсов организации. Финансовый интерес предприятия является ориентиром в перечне интересов, а его сердцевину составляет прибыль и приращение капитала, его активов.

Финансовые результаты деятельности предприятия определяются, прежде всего, качественными показателями выпускаемой предприятием продукции, уровнем спроса на данную продукцию, ибо, как правило, основную массу в составе финансовых результатов составляет прибыль (убыток) от реализации продукции (работ, услуг) [1. С. 8].

С точки зрения бухгалтерского учета конечный финансовый результат деятельности предприятия выражается в показателе прибыли или убытка, формируемого на счетах 5600 подраздела «Итоговая прибыль (итоговый убыток)» и отражаемого в финансовой отчетности.

Конечный финансовый результат деятельности предприятий является предметом исследования многих авторов. Их понимание сущности этого понятия далеко не однозначно.

Доход в узком смысле можно рассматривать как синоним любой из его форм (прибыль, рента, заработная плата и процент). В широком смысле понятие доход охватывает все денежные средства, в различных формах поступающие в распоряжение предприятия.

На сегодняшний день в доходах предприятия наряду с прибылью всё большую роль играют поступления (проценты, дивиденды) от ценных бумаг других эмитентов. В связи с этим конечный результат его финансово-хозяйственной деятельности точнее можно было бы назвать не балансовой прибылью, а доходом по балансу (балансовым доходом), поскольку название показателя должно отражать его экономическую сущность.

В экономической литературе категория прибыли раскрывается с различных сторон и в разных аспектах. Исследованию отношений, связанных с ее функционированием в экономике, посвящены многие труды отечественных и зарубежных экономистов. Еще со времен Луки Пачоли прибыль выступает как цель деятельности коммерческого предприятия. «Цель каждого купца заключается в получении законной и соответственной прибыли» [2. С. 2].

Аналогичный подход закреплён в Гражданском кодексе РК, что «Юридическим лицом может быть организация, преследующая извлечение дохода в качестве основной цели своей деятельности (коммерческая организация) либо не имеющая извлечение дохода в качестве такой цели и не распределяющая полученный чистый доход между участниками (некоммерческая организация)» [3].

Первой попыткой объяснения источника прибыли была теория меркантилистов, автором теории торгового баланса является Т. Мен (1571-1641), утверждавший, что прибыль возникает во внешней торговле в результате того, что люди продают товары за границей по более высоким ценам, чем они их купили. Различные общественно-исторические условия развития стран послужили созданию различных теорий, понятий, трактовок прибыли. В экономической литературе рассматриваются несколько теорий прибыли (рис. 1).

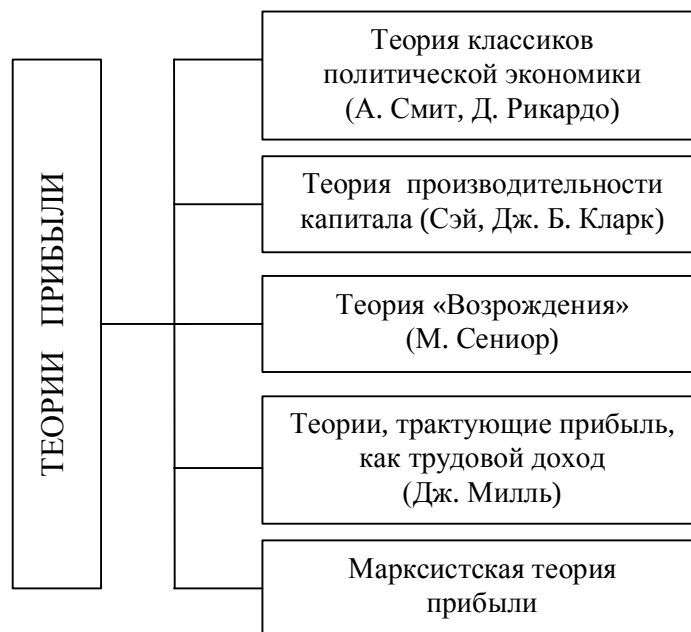


Рис. 1 – Теории прибыли

Из представленных теорий, наиболее распространенной является теория производительности капитала как составная часть теории трех факторов – труда, капитала и земли.

На современном этапе развития экономических учений «понятие «прибыли» не носит однозначного характера. Представляя собой конечный финансовый результат, прибыль представляет собой весьма сложную экономическую категорию, и потому возможны различные ее определения и представления.

Профессор А.Д. Шеремет определяет, что «прибыль как конечный финансовый результат деятельности предприятия представляет собой положительную разницу между общей суммой доходов и затратами (расходами) на производство и реализацию продукции с учетом других хозяйственных операций. Убыток, напротив – это отрицательная разница между доходами и расходами по всем хозяйственным операциям предприятия» [4. С. 36].

Доктор экономических наук Б.А. Райзберг дает следующее определение: прибыль – это превышение доходов от продажи товаров и услуг над затратами на производство и продажу этих товаров [4. С. 36].

В энциклопедическом словаре, прибыль – это обобщающий показатель финансовых результатов хозяйственной деятельности, одна из основных экономических категорий; представляет собой излишек выручки от продажи товара над затратами на их производство и реализацию.

Таким образом, мы считаем, что прибыль – это экономическая категория, которая отражает чистый доход предприятия, созданный в процессе предпринимательской деятельности, являющийся основным источником самофинансирования и дальнейшего развития; это положительный результат деятельности предприятия, который определяется в стоимостной форме.

С экономической точки зрения прибыль – это разность между денежными поступлениями и денежными выплатами. С хозяйственной точки зрения прибыль – это разность между имущественным состоянием предприятия на конец и начало отчетного периода.

Изучение всех аспектов, связанных с прибылью, привело к пониманию того, что прибыль, исчисленная в бухгалтерском учете, не отражает действительного результата хозяйственной деятельности. Это привело к четкому разграничению таких понятий, как бухгалтерская и экономическая прибыль. Бухгалтерская прибыль – это результат реализации товаров и услуг, а экономическая –

результат «работы» капитала. Идея двух трактовок прибыли (бухгалтерской и экономической) получила развитие благодаря Д. Соломону. Он исходил из предпосылки, что концепция прибыли нужна для трех целей:

- 1) исчисления налогов;
- 2) защиты кредиторов;
- 3) для выбора разумной инвестиционной политики.

Бухгалтерская трактовка применима только для достижения первой цели и абсолютно не применима для достижения третьей.

Прибыль, как важнейшая категория рыночных отношений выполняет определенные функции.

Во-первых, прибыль является категорией и показателем эффективности деятельности предприятия. Ее роль состоит в том, что она отражает конечный финансовый результат. Вместе с тем на величину прибыли и ее динамику воздействуют как зависящие от усилий предприятий факторы, так и не зависящие от них. Факторы влияют на прибыль не прямо, а через объем реализованной продукции и себестоимость, следовательно для выявления конечного результата необходимо сопоставить стоимость объема реализованной продукции и стоимость затрат и ресурсов, использованных в производстве.

Во-вторых, прибыль обладает стимулирующей функцией. Выступая конечным финансово-экономическим результатом предприятия, прибыль играет ключевую роль в рыночном хозяйстве.

Прибыль в рыночной экономике – движущая сила и источник обновления производственных фондов и выпускаемой продукции. И, наконец, прибыль является источником социальных благ для членов трудового коллектива.

В-третьих, прибыль является источником формирования бюджетов различных уровней. Она поступает в бюджеты в виде налогов, а также экономических санкций и используется для финансирования совместных общественных потребностей, обеспечения выполнения государством своих функций, государственных инвестиционных, производственных, научно-технических и социальных программ.

В настоящее время в бухгалтерском учете выделены следующие виды прибыли:

- валовая прибыль;
- прибыль (убыток) от продаж;
- прибыль (убыток) до налогообложения;
- чистая (нераспределенная) прибыль или непокрытый убыток.

Эти определения не закреплены нормативно и употребляются в финансовой отчетности в отчете о финансовых результатах [5. С. 98].

Базовым, для определения понятия прибыли для целей бухгалтерского учета, выступает показатель валовой прибыли. Вместе с тем, порядок его определения зависит от признания организацией доходов исходя из требований стандартов по бухгалтерскому учету.

В итоге отметим, что обособление тех или иных видов прибыли осуществляется исходя из интересов лиц, имеющих отношение к предприятию, организации. Это, прежде всего собственники предприятия, его работники, представленные управленческим персоналом, государство в лице налоговых органов, прочие лица (действующие и потенциальные контрагенты, поставщики материальных и финансовых ресурсов, банки).

Таким образом, проблема совершенствования учетного механизма прибыли актуальна. И соответственно нужны изменения, новые подходы к формированию таких показателей, как доходы, расходы, финансовые результаты, налогооблагаемая база по налогу на прибыль, которые позволят обеспечить не только сопоставимость при их сравнении, но и соответствие информационным запросам пользователей с целью принятия решения. Методика учета прибыли и ее отражения в отчетности должна учитывать особенности организаций различных форм собственности, их отраслевую принадлежность, масштабы и организационную структуру.

Литература

1. Ануфриев В.Е. Учет формирования финансового результата и распределения прибыли организации // Бухгалтерский учет. – 2005. – №10. – С. 25-31.
2. Бауэр О.О. Трактат Луки Пачоли // Журнал счетоводов. – 1913. – 20 с.
3. Гражданский Кодекс РК от 27 декабря 1994 г. (с изм. и доп. по сост. на 16.11.2015 г.).
4. Шеремет А.Д. Комплексный анализ хозяйственной деятельности. – М.: ИНФРА-М, 2010. – 67 с.
5. Козина Л.В. Теоретическая и практическая интерпретация учета финансовых результатов в современных условиях // Молодой ученый. – 2014. – №8. – С. 497-453.



УДК 339.13:657:658.152

А.М. Мусин

Научный руководитель: Л.Ж. Айтхожина, к.э.н., доцент

КазУЭФМТ

МЕЖДУНАРОДНАЯ ПРАКТИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

В странах с рыночной экономикой правила ведения бухгалтерского учета, подготовки и составления финансовой отчетности значительно различаются между собой. Тем не менее, сравнивая учет отечественный с учетом западным нельзя безоглядно следовать принципам западного учета и стремиться отменить литературу отечественную, запретить действующие нормативные документы, поскольку все равно особенности западной учетной системы не могут быть полностью перенесены в нашу страну. Это вполне естественно и понятно, каждой стране присуща своя история, свои ценности, своя политическая система.

А поскольку бухгалтерский учет определяется «окружающей средой», в которой он функционирует, то разнообразие социальных, политических и экономических условий порождает и различия в бухгалтерском деле.

В зарубежной практике выделяют три признака, которым должны удовлетворять основные средства:

1) Цель приобретения – использование в нормальном процессе функционирования компании, а не перепродажа.

2) Длительность срока использования (более одного года) с распределением их стоимости (начисление износа) в течение этого периода.

3) Наличие материальной (физической) формы в отличие от нематериальных активов [1].

Поскольку на Западе строго следуют учетному принципу соответствия доходов и расходов периода, то главной проблемой учета основных средств является проблема распределения их стоимости во времени. Именно так, а не как перенесение стоимости на готовый продукт, трактуется понятие «износ». Для решения этой проблемы бухгалтер при учете основных средств должен последовательно решить следующие вопросы:

– определение первоначальной стоимости основных средств или стоимости, которая будет распределяться по учетным периодам в течение полезного срока их использования;

– определение метода начисления износа;

– отражение расходов, связанных с содержанием основных средств (ремонт, поддержание в рабочем состоянии, модернизация и т.д.);

– отражение выбытия основных средств.

Основные средства отражаются в учете по первоначальной или, как ее часто переводят, исторической стоимости. Первоначальная стоимость основных средств определяется суммой денег,

которая была потрачена на их приобретение, доставку и приведение в рабочее состояние. Согласно международным стандартам, в первоначальную стоимость основных средств включается покупная цена за вычетом полученных скидок, таможенные сборы, невозмещаемые налоги, затраты, прямо относящиеся к приведению основных средств в рабочее состояние (такие, например, как подготовка участка, доставка, монтаж, профессиональные гонорары архитекторам, инженерам и т.д.)

В международной практике понятие основные средства обозначаются:

1. Fixedassets (постоянные активы).
2. Property, plantandequipment (собственность, здания и оборудование).
3. Tangibleassets (материальные активы) [2].

При покупке группы основных средств с оплатой общей суммой возникает проблема распределения общих понесенных затрат между отдельными объектами для определения их первоначальной стоимости. Общее правило решения этой учетной проблемы состоит в распределении суммы затрат между отдельными активами пропорционально их рыночным ценам. Для определения рыночной цены могут быть использованы оценки независимых специалистов, оценки, применяемые страховыми компаниями, и т.д.

Оценка при приобретении основных средств путем выпуска ценных бумаг. Иногда основные средства приобретаются путем выпуска ценных бумаг, например акций. В этом случае первоначальная стоимость таких основных средств определяется рыночной ценой выпущенных акций.

Если рыночную стоимость обмениваемых акций определить сложно, то в качестве базы оценки, по которой отражаются основные средства в учете, берется их рыночная стоимость. При использовании рыночной цены акций в качестве базы для оценки основных средств большое внимание уделяется влиянию выпуска новых акций на рыночную цену акций, уже имеющихся в обращении. Если такое влияние значительно, то в качестве базы оценки берется независимая оценка основных средств.

Оценка при приобретении основных средств в результате обменных сделок (обмен неденежных активов).

Для учета таких сделок используется общий принцип оценки: первоначальная стоимость приобретаемого актива (основных средств) равна рыночной стоимости отдаваемого актива или рыночной стоимости получаемого актива в зависимости от того, какая оценка более очевидна.

Этот принцип для обмена неденежных активов специально выделен в международных стандартах.

Прибыль или убыток от обменных сделок учитываются либо немедленно, либо «откладываются» в зависимости от типа сделки.

Прибыль и убыток от обмена основных средств рассчитываются путем сравнения текущей учетной стоимости передаваемого актива и его рыночной стоимости.

Вышеизложенное правило учета прибылей и убытков от обмена используется исключительно для финансового учета. Для целей налогообложения, согласно американским стандартам, и прибыль, и убыток от обмена неаналогичных активов учитываются немедленно (отражаются сразу), а для аналогичных активов не учитываются немедленно.

Поскольку срок полезного использования, на основе которого рассчитывается норма износа, устанавливается оценочным путем самим организациям, часто возникает необходимость корректировки оставшегося срока службы и соответственно величины начисляемого износа. Общее правило состоит в том, что величина нового начисляемого износа рассчитывается путем деления нераспределенной стоимости объекта основных средств на оставшийся срок его использования.

В зарубежной практике применяется 2 основных метода начисления износа:

1. Групповой метод расчета начисляемого износа.
2. Композиционный метод расчета начисляемого износа.

Групповой метод используется, когда объединяются аналогичные активы с примерно одинаковым сроком полезного использования. *Композиционный подход* применяется для неаналогичных объединяемых активов с различными сроками полезного использования. Суть этих методов одинакова: рассчитываются общая первоначальная стоимость, общая ликвидационная стоимость

и общая величина списываемого за год износа (сумма величин списываемого износа для каждого вида основных средств); рассчитываются композиционная норма износа (как частное от деления общей величины износа, списываемого за год, на общую первоначальную стоимость) и композиционный срок полезного использования (как частное от деления общей списываемой величины на общий годовой износ); общая стоимость группы основных средств списывается, согласно рассчитанным величинам [3].

При выбытии основных средств раньше или по истечении среднего периода полезного использования прибыль (убыток) от выбытия относится на счет накопленного износа. При приобретении нового основного средства расчеты композиционной нормы износа и композиционного срока использования производятся заново. Данные методы имеют свои преимущества, хотя не дают такой детальной информации, как индивидуальные расчеты.

Согласно международным стандартам, необходимо учитывать потерю стоимости основных средств в результате порчи или морального старения (износа). Разница между учетной (остаточной) стоимостью и утилизируемой стоимостью списывается на убытки немедленно, а основные средства учитываются по утилизируемой стоимости. В США постоянная потеря стоимости основных средств отражается следующей проводкой:

Дебет, Убыток от морального износа, Кредит, Накопленный износ.

В отчетности должна быть представлена информация, касающаяся основных средств и начисленного износа:

- расходы на износ за период;
- остаточная стоимость основных средств (по наиболее значимым классам основных средств);
- величина накопленного износа (по классам или в целом);
- общее описание методов расчета начисляемого износа. В валюту баланса входит только остаточная стоимость основных средств, которую поэтому часто называют балансовой. Непосредственно в балансе чаще всего представляется информация о первоначальной стоимости основных средств и величине накопленного износа, которая вычитается.

Расходы на содержание основных средств (ремонт, поддержание в рабочем состоянии, модернизация и т.д.) могут либо списываться на расходы текущего периода, либо капитализироваться, т.е. увеличивать стоимость основных средств. Общее правило состоит в следующем: расходы капитализируются, если выполняется одно из трех условий:

1. Увеличение срока полезного использования основных средств.
2. Увеличение мощности или количества производимых единиц продукции данным объектом основных средств.
3. Улучшение качества производимой данным объектом основных средств продукции.

Международные стандарты предписывают капитализировать такие последующие расходы только в том случае, если они улучшают состояние основного средства и результаты его функционирования превышают первоначальные оценки.

В качестве примера приводятся модификация основного средства с увеличением срока полезного использования и мощности и изменения, приводящие к улучшению качества продукции или существенному снижению операционных затрат.

Расходы на ремонт и поддержание в рабочем состоянии отражаются как расходы периода. Подход к отражению в учете выбытия основных средств следующий: списывается первоначальная стоимость и накопленный износ выбывающих основных средств, учитываются любые доходы от выбытия и прибыль или убыток от выбытия.

В настоящее время большую роль в области учета играет США. Много литературы посвящено изучению и рассмотрению организации, техники и концепции бухгалтерского учета США, экспортируемых по всему миру, оказывающих сильное влияние на международные стандарты бухгалтерского учета, к которым мы так стремимся [4].

В международных стандартах по бухгалтерскому учету излагаются принципы и основные правила ведения бухгалтерского учета. Они используются в качестве международных ориентиров национальными и региональными постоянными органами при разработке стандартов учета, бир-

жами и компаниями. Учетный стандарт можно определить как свод основных правил, устанавливающий порядок учета определенного объекта или их совокупности.

Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) внесли большой вклад в совершенствование и гармонизацию финансовой отчетности в мировом масштабе.

Содержание понятия «Основные средства» раскрыто в МСФО 16.

В соответствии с МСФО 16 основные средства отражаются по первоначальной стоимости. Первоначальная стоимость включает все неизбежные затраты, связанные с монтажом, установлением и испытанием оборудования. Периодические затраты (такие как лицензирование оборудования) относятся на расходы по мере их возникновения.

В отличие от ряда стран континентальной Европы (Франция, Германия и др.), где применяют единые национальные планы счетов, в США, Великобритании и ряде других стран каждое предприятие имеет право создавать индивидуальный счетный план, ориентируясь на рекомендации негосударственных национальных профессиональных организаций бухгалтеров.

Система стандартов учета США, с одной стороны, достаточно объемна и сложна, что создает определенные сложности в применении действующих документов, с другой стороны сильно детализирована, что позволяет найти учетное решение многих проблем. В США в качестве национальных стандартов выступают общепринятые принципы учета – GAAP.

К основным средствам согласно применяемой в США практике относятся: земля, гудвилл, здания и сооружения, инвестиции в другие предприятия.

В балансе осязаемые основные средства часто показывают как «Основные средства» или «Имущество, средства производства и оборудования». Оборудование относится к основным, осязаемым средствам.

Предприятие, приобретая средства производства, учитывает их по себестоимости. Данный принцип бухгалтерского учета называется принципом себестоимости. Себестоимость средств включает в себя все затраты, понесенные предприятием для того, чтобы средства были готовы к их использованию по назначению.

В момент приобретения средств производства предприятию неизвестно, каким будет их действительный срок службы. Поэтому в реальной практике приходится планировать срок службы средств. Поскольку ежегодно на протяжении срока службы средств производства употребляется определенная доля их первоначальной стоимости, то эта доля относится к расходам соответствующего года.

К основным активам в Великобритании относятся активы, которые постоянно используются предприятием в течение продолжительного периода времени. Как следует из самого названия, к материальным («осязаемым») основным активам (tangible fixed assets) относятся основные активы, которые имеют физическое воплощение, например земля, здания и сооружения, машины и оборудование, арматура и приспособления, монтажно-сборочное оборудование, автомобили и так далее [5].

Основным стандартом учета основных средств в Великобритании является стандарт IAS 4 «Учет амортизации».

Пояснительная записка к стандарту гласит, что оценка амортизации и ее распределение по отчетным периодам должны учитывать три фактора:

- а) стоимостную оценку основного средства (цену приобретения либо оценку);
- б) продолжительность срока службы данного основного средства по оценке владельцев предприятия с надлежащим учетом устаревания;
- в) расчетную остаточную стоимость основного средства на конец срока его полезной службы на предприятии.

Наиболее полным, охватывающим как финансовую, так и управленческую бухгалтерию, представляется общенациональный план счетов Франции. Он построен на десятичной системе классифицирования. Для учета основных средств предназначены счета класса 2 «Счета основных средств, нематериальных активов и финансовых активов». В этом классе отражаются основные средства, износ основных средств, резерв на обесценение основных средств и др. Основные средства принимаются к учету в оценке на момент составления учетной записи.

Французское законодательство разрешает отражать в учете переоценку активов. При переоценке одновременно с увеличением балансовой стоимости объекта увеличивается резерв на переоценку.

Амортизацию французские организации обычно начисляют линейным способом в течение срока полезного использования актива.

Немецкий бухгалтерский учет основных средств – это учет всех поступлений, сбыта и списания по каждому отдельному предмету основного имущества. Счета основных средств упорядочены в соответствии с директивами Торгового регистра с учетом структуры баланса в зависимости от правовой формы.

Снижение стоимости основных средств учитывается путем списаний. Списание является производственным расходом и уменьшает прибыль. С помощью списания стоимость приобретения имущества распределяется на срок его эксплуатации.

Таким образом, изучение систем бухгалтерского учета и отчетности зарубежных стран предопределяет необходимость переосмысления критериев формирования учетной и отчетной информации, более четкого определения элементов финансовой отчетности, порядка их признания и оценки, а также установления взаимосвязи между элементами финансовой отчетности.

Литература

1. Мурзов И.А. Международный бухгалтерский учет // G-global. www.group-global.org
2. Гуляев Н.С., Ветрова Л.Н. Основные модели бухгалтерского учета и анализа в зарубежных странах: Учебн. пособие. – М.: КНОРУС, 2004. – 144 с.
3. Международные стандарты финансовой отчетности. – М.: Аскери-Асса, 2012. – 685 с.
4. Чая В.Т., Чая Г.В. Международные стандарты финансовой отчетности. – М.: Юрайт, 2014. – 629 с.
5. Капарова А.С. Зарубежный опыт учета основных средств // G-global. www.group-global.org



УДК 657.1.421.3(347.738.3)

Ж.А. Мустафаев, магистрант

*Научный руководитель: Г.С. Тусибаева, PhD, и.о. доцента
КазУЭФМТ*

ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ В СООТВЕТСТВИИ С МСФО

Переориентация экономики Казахстана на рыночные отношения вызвало реформирование многих сфер хозяйственной жизни нашей страны, в т.ч. и системы бухгалтерского учета. В ходе этого процесса в бухгалтерском учете (как в теории, так и в практике) появились новые нетрадиционные объекты наблюдения, среди которых особое место занимают нематериальные активы.

Нематериальные активы представляют собой долгосрочные активы, соответствующие определенным требованиям. При этом долгосрочные активы вообще, можно определить как объекты имущества, которые:

- имеют полезный срок службы более одного года, т.е. актив должен быть пригоден для повторного использования на период, по крайней мере, в один год;
- приобретены (разработаны) для использования при осуществлении предпринимательской деятельности и не предназначены изначально для перепродажи потребителям;
- находятся под контролем организации в результате прошлых событий ее деятельности;
- отделены от другого имущества как самостоятельные объекты;
- способны приносить предприятию доход (выгоды);

- находятся под контролем за доступом к таким выгодам сторонних лиц.

В отличие от других долгосрочных активов, нематериальные объекты обладают специфическими признаками, среди которых:

- невещественный характер, выраженный в виде прав и преимуществ;
- ограниченность альтернативного использования;
- неопределенность покрытия [1].

Определение долгосрочных активов, вообще, и нематериальных активов, в частности, важно не только с точки зрения теории бухгалтерского учета. Так, у практикующих бухгалтеров по поводу учета тех или иных затрат часто возникает вопрос: когда затраты могут быть включены в текущие издержки, а когда капитализированы как долгосрочный актив? Особенно это актуально при осуществлении затрат на НИОКР. В этой связи необходимо отметить, что дать точное и универсальное определение нематериальных активов крайне сложно, если вообще возможно, поскольку объединяемые данным понятием объекты очень разнородны. Так, в состав нематериальных активов входят объекты интеллектуальной собственности, организационные расходы, деловая репутация организации. А, например, содержание понятия «интеллектуальная собственность» постоянно меняется по мере культурного, интеллектуального и научно-технического развития общества, развития рыночных отношений, законодательства. И поэтому, по нашему мнению, правильнее говорить об интеллектуальной собственности не как о сложившемся понятии, а как о сложной, динамично развивающейся и постоянно пополняемой системе правовых норм, устоявшихся правил. При таком подходе каждая попытка дать общее определение интеллектуальной собственности или исчерпывающее описание составляющих ее прав представляется не более чем эпизодом в развитии института этого объекта нематериальных активов.

Для отнесения конкретного объекта к категории нематериальных активов, необходимо выделить основные юридические и экономические критерии нематериальных активов. В соответствии с юридическими критериями к нематериальным активам относятся права, возникающие из ряда договоров (лицензионных, авторских), а не сами лицензии, патенты, товарные знаки и т.п. Экономическими критериями отнесения того или иного объекта к нематериальным активам являются способность приносить предприятию доход и долгосрочный характер его использования [2].

В зарубежной практике способность приносить доход является неотъемлемой сущностной чертой активов предприятия. Если то или иное имущество, по мнению специалистов-профессионалов, потеряло данную способность, оно исключается из состава активов.

Нематериальные активы могут выступать как самостоятельный источник дохода, так и необходимый компонент комплекса ресурсов. Объект может быть идентифицирован как нематериальный актив только, если способность приносить доход внутренне присуща ему самому, даже если он используется совместно с другими производственными ресурсами.

Особенность нематериальных активов, состоящая в отсутствии у них физических качеств, определяет проблемы при их учете: их стоимость трудно оценить, а срок их полезной жизни часто не поддается определению. В этой связи можно сформулировать основные задачи учета нематериальных объектов: определение первоначальной стоимости различных видов нематериальных активов. Для этого надо определить конкретные методы оценки различных видов нематериальных активов, необходимость и возможность их применения:

- определение необходимости переоценки нематериальных активов, и, соответственно, способы их переоценки;
- правильность исчисления амортизации нематериальных активов. Для этого необходимо определить сроки эксплуатации отдельных видов нематериальных объектов и способы списания их стоимости; определение возможности и целесообразности поддержания (возобновления) нематериальных объектов и способов учета затрат на их поддержание;
- определение расходов предприятия, которые могут быть списаны как расходы текущего периода и которые могут быть капитализированы как активы со списанием в последующих периодах через амортизацию [3].

Безусловно, одной из самых трудных задач в учете нематериальных активов является их

оценка. Сложность оценки нематериальных активов обусловлена тем обстоятельством, что принципиально невозможно разработать единую универсальную методику оценки, поскольку каждый из объектов нематериальных активов должен быть не только оригинальным, но и условия их практического использования в деятельности различных предприятий, как правило, принципиально различны.

В мировой практике для оценки нематериальных активов используются разные методы, наиболее распространенными из которых являются: затратный, рыночный и доходный. Затратные методы основываются на величине фактически понесенных затрат по конкретному объекту. Рыночный метод связан с принципом замещения, т.е. имеет в своей основе предположение, что благоразумный покупатель за выставленное на продажу имущество заплатит сумму не большую, чем та, за которую можно приобрести аналогичный по качеству и пригодности объект. Доходный метод основывается на принципе ожидания, который утверждает, что типичный покупатель приобретает объект в ожидании получения будущих доходов (выгод). Стоимость объекта в соответствии с доходным методом может быть определена как его способность приносить доход в будущем.

Как показывает практика, бухгалтеры предпочитают оценивать нематериальные активы по фактически произведенным расходам, т.е. по себестоимости. Основным аргументом в пользу такой оценки выступает ее определенность. Выбор конкретных методик оценки определяется целями оценки, доступными исходными данными, имеющимися в наличии, а также зависит от того, какой именно объект нематериальных активов подлежит оценке и для какой цели он предназначен. И во многих случаях затратные методы не обеспечивают получения реальной, обоснованной стоимости объекта. По нашему мнению, если существует неоспоримое свидетельство предпочтительности другой оценки, за основу должна быть взята она, а не себестоимость. Хотя универсальной методики оценки нематериальных активов не существует, и не может существовать в силу оригинальности каждого объекта, представляется возможным установить критерии для оценки конкретных видов нематериальных активов. Важность активов в процессе оценки определяется тем, какие выгоды они приносят, поэтому таким критерием, на наш взгляд, может быть доходность того или иного объекта нематериальных активов [4].

Одна из задач учета нематериальных активов связана с определением необходимости их переоценки. В нашей стране до принятия национального стандарта по учету нематериальных активов этот вопрос даже не рассматривался. Положение исходит из того, что стоимость нематериальных активов, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством РК. Из этого можно заключить, что необходимости переоценивать нематериальные активы у предприятий просто не возникает. Однако, ситуация на рынке может сложиться таким образом, что так называемая справедливая стоимость актива (сумма, на которую можно обменять актив при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку независимыми друг от друга сторонами) будет меняться. И в этом случае существует необходимость переоценки нематериальных активов. В этой связи представляется целесообразным в законодательном порядке предоставить организациям право по собственному усмотрению переоценивать нематериальные объекты. По нашему мнению, представляется оправданным взять за основу действующий в Казахстане порядок переоценки основных средств. Однако переоценка должна производиться только с привлечением независимых оценщиков, так как при индексации установленные индексы-дефляторы вряд ли могут учесть все колебания справедливой стоимости актива на конкретную отчетную дату. Предполагается, что по роду своей деятельности независимые оценщики обязаны располагать последней информацией, касающейся рыночной стоимости объектов.

Недостаточное внимание также уделяется документальному обеспечению операций с нематериальными активами. Типовые формы первичных документов для учета поступления и движения вообще объектов нематериальных активов отсутствуют. Единственным типовым документом является карточка учета нематериальных активов, которая, как показывает практика, и используется предприятиями. При этом, в большинстве случаев, какие либо другие первичные документы не выписываются. В этой связи рекомендуется по мере поступления или создания нематериальных активов осуществлять их оприходование на основании «Акта приемки»; при выбытии использовать

форму акта приемки-передачи нематериальных активов; в момент начала использования объекта в хозяйственной деятельности – «Акт ввода в эксплуатацию». Также для некоторых объектов целесообразно, на наш взгляд, оформлять дополнительные учетные документы (например, по нематериальным активам, нуждающимся в защите, в частности, для объектов коммерческой тайны – ноу-хау). Так, по каждому объекту ноу-хау предприятиям рекомендуется оформлять инвентарные карточки, которые могут являться своеобразным «паспортом» объекта, а также завести общий реестр объектов коммерческой тайны и лиц, получивших доступ к конфиденциальной информации.

Особое внимание следует уделить вопросу отражения операций с нематериальными активами на счетах бухгалтерского учета. Как известно, для учета объектов, не имеющих материального содержания, используется специальный синтетический счет «Нематериальные активы», к которому в соответствии с типовым планом счетов субсчета не предусмотрены. Как показывает практика, на предприятиях к этому счету открываются субсчета по отдельным видам нематериальных активов. По нашему мнению, такая группировка не дает полной информации об имеющихся на предприятии объектах, поскольку она не учитывает специфики нематериальных активов. Специфика нематериальных активов заключается в том, что один и тот же объект может использоваться сразу несколькими предприятиями на законных основаниях (передача неисключительных имущественных прав). В этой связи возникает необходимость разделения имеющихся у предприятия прав на исключительные и неисключительные, что должно найти отражение при разработке рабочего плана счетов предприятия. Предлагаемая в диссертации схема счетов для учета нематериальных активов предусматривает учет объектов по их видам с разбивкой на исключительные и неисключительные права.

При освещении вопросов по учету движения нематериальных активов в работе рассмотрены способы их поступления и выбытия, проблемы, связанные с амортизацией нематериальных активов, определена возможность возобновления (поддержания) объектов. Одним из способов поступления нематериальных активов на предприятие является их создание собственными силами или с привлечением сторонних исполнителей. Однако вопрос об отнесении к имуществу нематериальных активов, созданных самим предприятием, в мировой практике решается неоднозначно. В одних странах подобные расходы списываются как текущие; в других – капитализируются при соблюдении определенных условий.

В связи с амортизацией нематериальных активов возникает ряд принципиальных вопросов, таких как: потеря со временем стоимости некоторыми видами нематериальных активов; определение полезного срока службы объектов; выбор способа начисления амортизации. Наиболее актуальным для казахстанских предприятий является в настоящее время вопрос определения полезного срока службы нематериальных активов, поскольку действующим законодательством им предоставлено право самостоятельно устанавливать такие сроки. Определение полезного срока службы нематериального актива является непростой задачей, поскольку он должен иметь под собой обоснование. Основным фактором, влияющим на обоснование данного срока, может быть период времени, в течение которого ожидается, что данный объект будет приносить предприятию выгоду. И проблема заключается в том, что точно установить длительность такого периода чрезвычайно сложно. Тем не менее, это представляется возможным при условии, что предприятия будут учитывать факторы, которые могут привести к уменьшению экономических выгод, ожидаемых от актива, к числу которых относятся: ожидаемый объем употребления предприятием актива; юридические или другие аналогичные ограничения на использование нематериального актива; условия для продления или возобновления прав; моральный износ, обусловленный технологическими изменениями или вызванный изменениями спроса на рынке на объем товаров или услуг, производимых или предоставляемых с использованием актива; ожидаемые действия существующих и потенциальных конкурентов и т.п.

По истечении срока полезной службы объект нематериальных активов, как правило, списывается с баланса предприятия. Однако, предприятие может оценивать способность этих объектов приносить экономическую выгоду в будущем и принять решение о целесообразности поддержания или возобновления объекта нематериальных активов. В этой связи предприятие должно сопоставить

те расходы, которые будут понесены для поддержания нематериального актива и ожидаемый от их использования доход. И, часто предприятию бывает более выгодно осуществить дополнительные расходы, чтобы объект нематериальных активов использовался в дальнейшем, чем принять решение о его выбытии.

В законодательстве РК по бухгалтерскому учету вопрос о возможности поддержания (возобновления) объектов нематериальных активов не нашел своего отражения. Как показывает практика, предприятия просто списывают стоимость нематериальных активов, полезный срок использования которых истек, не задумываясь при этом о возможности поддержания таких объектов. В этой связи представляется целесообразным в законодательном порядке закрепить возможность возобновления отдельных объектов нематериальных активов по усмотрению предприятий.

Подводя итог, можно выделить основной фактор, в соответствии с которым предприятия принимают решение о вложении средств в приобретение или создание нематериальных активов. Таким фактором выступает, на наш взгляд, способность нематериальных активов приносить экономическую выгоду. Более того, нематериальные активы должны показываться в бухгалтерском учете и отчетности при наличии доказательности их будущих экономических выгод. Доходность нематериальных активов выступает, в свою очередь, критерием для определения полезного срока их службы и целесообразности возобновления (поддержания) объектов.

Прежде чем инвестировать средства в приобретение (создание) нематериальных активов, предприятию необходимо решить для себя вопрос: стоит ли вообще вкладывать деньги в это дело и принесет ли оно доходы, которые окупят все затраты сил и средств. Для ответа на этот вопрос предприятию надо проанализировать будущую экономическую выгоду от приобретения (создания) конкретных видов нематериальных активов, т.е. оценить эффективность предполагаемых инвестиций.

После расчета показателей эффективности инвестиций, определенных этими методами, перед предприятием стоит задача сравнить альтернативные проекты и обоснованно выбрать наилучший из них, в т.ч. рассмотреть возможность и целесообразность создания объектов собственными силами.

Таким образом, доказательства характерной будущей экономической выгоды могут быть получены в результате исследования рынка и инвестиционных исследований. Намерение предприятия использовать нематериальные активы может быть показано, например, с помощью бизнес-плана, на основе которого определяются технические, финансовые и другие необходимые ресурсы для приобретения (создания) нематериальных активов.

Литература

1. Нурсеитов Э.О. Национальный бухгалтерский учет и МСФО. – Алматы: Экономика, 2010. – 304 с.
2. Учет долгосрочных активов в формате МСФО (рекомендации по применению стандартов МСФО при постановке бухгалтерского учета) / Сост. Н.В. Скала, В.И. Скала. – Алматы: LEM, 2007. – 264 с.
3. Международные стандарты финансовой отчетности. – М.: Аскери, 2007. – 1078 с.



ӘОЖ 336.763.311.1(630.673):379.841

Д.А. Мұқаш

*Ғылыми жетекшісі: А.А. Қажмұхаметова, э.ғ.к., доцент
ҚазЭҚХСУ*

ҰЗАҚ МЕРЗІМДІ АКТИВТЕР ЕСЕБІНІҢ ҰЙЫМДАСТЫРЫЛУЫ

Нарықтық қатынастар кезінде кәсіпорындар мен ұйымдардың қызметтерін үздіксіз қамтамасыз етудің маңызды бөлігі – ұзақ мерзімді активтер. Өндіріс тиімділігін анықтауда ұзақ мерзімді

активтердің түсуі мен шығуы, олардың бағасы негізгі әсер етуші факторлардың бірі болып табылады. Сондықтан оның есебін дұрыс ұйымдастырмай қадағалау мүмкін емес.

Ұзақ мерзімді активтер кәсіпорындар мен ұйымдардың міндеттемелерін өтеу барысында қабілеттілігі жоғары, яғни тез арада өзінің құнын басқа заттарға айырбастай алатын мүліктер болып табылады. Кәсіпорындар мен ұйымдар жұмыс жүргізу барысында ағымдағы активтерден басқа ұзақ уақыт бойы пайдаланатын өндірістік және әкімшілік қызметі орындауға арналған активтерді қажет етеді. Ал мұндай ұзақ мерзімді активтердің қатарына негізгі құралдар мен материалдық емес активтерді, ұзақ мерзімді дебиторлық борыштарды және ұзақ мерзімді инвестицияларды жатқызуға болады.

Ұзақ мерзімді активтерге келесілер жатады:

- негізгі құралдар;
- материалдық емес активтер;
- ұзақ мерзімді инвестициялар;
- ұзақ мерзімді дебиторлық борыштар.

Ұйымның үздіксіз қызметін атқаруын қамтамасыз етуде материалдық және еңбек ресурстарымен қатар негізгі құралдардың атқаратын ролі зор. Негізгі құралдарды тиімді пайдаланудың негізінде өндірістік процесс бірқалыпты үздіксіз принципін жүзеге асырады. Негізгі құралдар ұйымның материалды-техникалық базасын және өндірістік потенциалын сипаттаушы экономикалық маңызы жағынан аса жоғарғы дәрежедегі көрсеткіш.

Бухгалтерлік есеп тұрғысынан қарағанда негізгі құралдар – өндірістік процеске жылдар бойы өз қызметін көрсететін алдағы кезеңдерге табыс келтіруге арналған және өндірілген жаңа өнімдер, жұмыстар, қызметтер үшін шығындар құрамына өзінің бастапқы құнын амортизациялық аударым түрінде біртіндеп беріп отыратын активтер негізгі құралдар деп аталады [1].

Негізгі құралдар әдетте ұйымның активтерінің елеулі бөлігін құрайды және оның мүлдітік жағдайы, болашақтағы экономикалық пайда алу, жүргізу тәжірибесі көптеген компаниялар үшін еңбек сыйымдылығы жоғары болып келеді. Ол негізгі құралдарды жіктеу, тану мен бағалауға ететін көптеген ережелерге байланысты.

Негізгі құралдар есебін жүргізуде негізгі назарды 5 сәтке аудару қажет.

- негізгі құрал объектісін тану;
- объект есепке алынатын құнды анықтау;
- объектінің құнын болашақтағы кезеңдерге бөлу (амортизациялау) әдісін таңдау;
- объектінің құнын кейінгі өлшеу;
- объектінің есептен шығарылуын көрсету.

Ұйымдар негізгі құралдарды меншікке алуға, пайдалануға және иелік етуіне, басқа ұйымдарға сатуға немес тегін беруге, айырбастауға, жалға беруге, басқаларға уақытша пайдалануға беруге құқылы. Сонымен қатар, өз меншігіндегі негізгі құралдарды, бұларды амортизациялану мерзімінің аяқталуы немесе жартылай аяқталуына қарамастан (ғимараттарды, құрылғыларды, тасымалдау құрылғыларын, мүліктерді) бухгалтерлік баланстан шығаруға құқылы.

Негізгі құралдардың есебі – 16 «Негізгі құралдар» ҚЕХС жүргізіледі. Осы стандарт негізгі құралдар есебін жүргізудің төмендегі жайларын түсіндіруге арналған:

- активтерді тану сәтін белгілеу;
- бұлардың баланстық құнын анықтау;
- бұлардың баланстық құнына сай амортизациялық аударымдар есептеу;
- бұлардың құнының төмендеуінің есебін анықтау;
- ақпараттар мазмұнын ашу талаптары бойыншы түсініктер береді.

Стандратта негізгі құралдарды өндірісте, тауарлар қою және қызметтер көрсету, жалға беру және әкімшіліктік мақсаттарға бір жылдан артық мерзімде пайдаланылатын материалдық активтер деп анықтама берген [2].

Қаржылық есептіліктің халықаралық стандартында (16 ҚЕХС) негізгі құралдардың келесідей топтары келтірілген: жер, ғимараттар, құрылыстар, машиналар мен жабдықтар (кеңселіктен басқа), кеңсе мүлігі, көлік құралдары, басқалар [3].

ҚЕХС тұрғысынан қарағанда негізгі құралдар объектілері активтер болып танылады, егер:

- осы активтерге байланысты алдағы кезеңдерде компанияның экономикалық табыс алу ықтималдығы болған жағдайда, (мысалы, активтердің қатысуымен өндірілген өнімдерді сатудан түскен табыс алынған жағдайда);

- активтерге тікелей байланысты, операциялар негізінде активтердің өзіндік құнын сенімді өлшеу.

16 «Негізгі құралдар» ҚЕХС (халықаралық қаржылық есептілік стандарты) сәйкес негізгі құралдар келесідей талаптарға жауап беретін метариалдық объектілер:

- өндірісте, қызмет көрсету мен тауар жеткізуде қолдануға арналған немесе басқа тұлғаларға жалға беруге не әкімшілік мақсаттарға арналған болуы керек;

- бір кезеңнен артық мерзім аралығында пайдалану көзделген [3].

Ұйымның негізгі құралдарының тиянақты тізімін анықтау үшін келесілерге назар аудару керек:

- күрделі негізгі құрал объектілерінің болуы: оларға пайдалы қызмет ету мерзімі әртүрлі негізгі құрал объектілерінің жиынтығынан тұратын жылжымайтын мүлік объектілері жатады. Мысалы, салқындату, лифт жүйесі бар ғимарат. Ғимаратты жеке негізгі құрал объектісі ретінде санауға болады, бірақ оның құрамындағы жеке инженерлік құрылғылардың (салқындату жүйесі, лифт) пайдалы қызмет ету мерзімі әртүрлі, сол себепті оларды бөлек объект негізінде жіктеу жөн;

- аяқталмаған құрылыс объектілері;

- өндірістік сипаттағы емес негізгі құралдар.

Негізгі құралдар объектілері бастапқыда нақты құны бойынша есепке алынады. Негізгі құралдардың өзіндік құнына келесілер енгізіледі: сауда жеңілдіктері мен дисконттары шегергеннен кейінгі оның сатып алу бағасы, оған қоса импорт баждары және сатып алу үшін жұмсалған өтелмейтін салықтар; активті тұрған орнына жеткізуге тікелей жатқызылатын шығындар; активтің шығуы мен қайта монтаждауға кететін бағалау шығындары.

Негізгі құралдарға байланысты есеп саясаты мазмұнын ашып көрсету үшін мына төмендегі талаптарды орындау керек:

- активтердің әрбір сыныпталған топтары бойынша, бұларды құндық бағалаудағы тәсілдер мазмұнын ашып көрсету;

- активтердің әрбір сыныпталған топтары бойынша, бұларға амортизация есептеудің тәсілдері мен нормаларын көрсету.

ҚЕХС 16 «Негізгі құралдар» стандартынан алынған осы жоғарыдағы үзінділер мазмұнын зерделеп, мұның алдында қаралған негізгі құралдарға тән отандық байырғы тәсілдермен салыстыра отырып, арнайы сабақтастық жолдарға келтіру атқарушы бухгалтерлердің міндетіне жатады.

Материалдық емес активтер – ұйымдарға, басқа да құрылымдарға алдағы кезеңдерде табыс келтіретін экономикалық ресурстар.

Материалдық емес активтерді тиімді пайдаланудан түсетін табыс ұйымдар қызметінің жылдан-жылға жақсаруы мен тиімділігінің артуына үлес қосады. Сондықтан, материалдық емес активтер алушы немес бұларды қалыптастырушы ұйымдар материалдық емес активтерге тән жан-жақты қаралған көпжылдық бизнес-жоспарын жасағаны жөн.

Материалдық емес активтердің бухгалтерлік есебі ұзақ мерзімді активтер түрінде анықталып, бухгалтерлік баланстың активі жағындағы экономикалық ресурстар құрамында жүргізіледі. Материалдық емес активтер ұзақ мерзімде 12 айдан жоғары мерзімде пайдаланылады. Бұларды тиімді пайдаланудың мерзімі бір жылдан артық болуы керек.

Материалдық емес активтер есебі Халықаралық қаржылық есеп стандарттарына (ҚЕХС) сәйкес 38-ші «Материалдық емес активтер» стандартында қаралған. Осы стандарт талабына сай материалдық емес активтердің бухгалтерлік есебі мына төмендегі сабақтастық мәселелері іске асыруға арналған [4]:

- ең әуелі материалдық емес активтер ұйымның өз ішінде жасалып дайындалғанына немесе сырттан алынғанына қарамастан, өзіндік құнымен бағаланып кіріске алынады. Бұдан соң материалдық емес активтерді бастапқы қалпына келтіру және техникалық сипаты мен қызметін сақтау үшін жұмсалынған шығындар материалдық емес активтердің жекелеген түрлері бойынша, бұлар-

дың бастапқыдағы өзіндік құнына қосылып жазылады. Материалдық емес активтерді бастапқы қалпына келтіру және техникалық сипатын сақтау үшін жұмсалған қосымша шығындар міндетті түрде экономикалық тиімділік келтіруі керек;

– материалдық емес активтердің бастапқы тарихи құны бұларға есептелінген амортизациялық соманы шегергеннен соң қалған өзіндік құнымен бағаланып жүргізіледі. Осылайша, анықталған өзіндік құн сомасын баланстық құн деп атайды. Материалдық емес активтерге есептелінген амортизациялық сомалар немесе шығындар материалдық емес активтердің құнсыздануы сапасында танылып, мұндай құнсыздану процесінен туындаған шығындар шеккен зияндар құрамына есепке алынады. Материалдық емес активтердің бастапқы құнынан жинақталған амортизациялық сомаларды шегергеннен кейінгі қалған құнды әділетті құн деп атайды.

Материалдық емес активтерді пайдалану мерзімі арнайы жасалған келісімшартта қаралмаса, онда бұларды пайдаланудың ең жоғарғы мерзімі (АҚШ-та) 40 жылдан (патенттер үшін 17 жыл) аспауы керек. Еуропалық елдерде материалдық емес активтерді пайдаланудың мерзімі едәуір төмен.

Халықаралық қаржылық стандарттар жүйесіне тән материалды емес активтерге мына төмендегілер:

- ғылыми жұмыстар, әдебиет, мәдениет, ЭЕМ бағдарламаларын жасаудағы авторлық құқықтар;
- «ноу-хау» және осыған ұқсас басқа да құқықтық меншіктер;
- орындалған өнертапқыштыққа берілген патенттер;
- тауар белгілерін пайдалану құқығы;
- лицензиялық келісімді пайдалану құқығы, өнеркәсіптік үлгілер, пайдалы модельдер, үлгісін тәжірибеде пайдалану құқығы;
- мал және егіншілік шаруашылықтарындағы селекциялық нәтижені пайдалану құқығы;
- өндірістік құпияны, оның ішінде құпия формулаларымен технологиялық жобаларды, ақпараттық және коммерциялық (ноу-хау) процестерді пайдалану құқығы;
- жер қойнаулары мен учаскелерін пайдалану құқығы;
- монополиялық құқық;
- фирманың бағаланған құны жатады [4].

Қазақстан Республикасының іс-әрекет ететін заңдылығына сәйкес материалдық емес активтер келесі тәртіпте бағаланады:

- дамытылған кәсіпорынның жарғы капиталына құрылтайшылар мен олардың салым шотына енгізілген екіжақтық келісім бойынша. Осыдан салымның бағалануы тәуелсіз аудитормен тұжырымдалуы керек;
- осы объектілердің дайындық жағдайына келтіру және иеленуі бойынша нақты келтірілген шығыстарды ескере, басқа кәсіпорындардың, ұйымдардың және азаматтардың төлемімен иеленген;
- келісім бағасы бойынша немесе эксперттік жолмен қайтарымсыз алынған.

Материалдық емес активтерді бағалау кезінде бастапқы құн принципі қолданылады. Яғни материалдық емес активтер, активтерді сатып алумен байланысты барлық шығындарды қосатын сатып алу құны бойынша бағаланады. Сатып алу құны – барлық төлемдер немесе алынған активтердің ағымдағы нарықтық құны. Материалдық емес активтерді есепке алу кезінде өте маңызды сұраққа материалдық емес активтерді пайдалану мерзімін анықтау жатады. Қызмет ету мерзімін анықтағанда келесі факторлар ескерілуі қажет:

- қызмет ету мерзімін ең жоғары шектейтін заңды, реттеуші және келісілген ереже;
- болжалды қызмет мерзімін өзгертуі мүмкін жаңарту немесе ұзарту үшін шарттар;
- қызмет ету мерзімін азайтатын тозу, сұраныс және басқа да экономикалық факторлар;
- жұмыстардың орындалуының күтілген мерзімге сәйкес келетін қызмет мерзімі;
- материалдық емес активтің бар бәсеке қабілеттілігін шектейтін бәсекелестердің және басқа да субъектілердің күтілген әрекеті;
- материалдық емес активтердің жиынтығына кіретін басқа активтердің қызмет ету мерзімі.

Ұйымның материалды емес активтері мекемелердің бірігуіне сәйкес мемлекеттік субсидия есебінен сатып алынуы, айырбасқа алынуы мүмкін. Айырбас арқылы сатып алынған өзара теңдес материалдық емес активтердің бастапқы баланстық құны активтерді алмастырумен келген бағасы

бойынша есепке алынады. Теңдес емес активтерге айырбасталып алынған материалды емес активтер айырбасқа ұсынылған активтің сату бағасы бойынша есепке алынады [5].

Материалдық емес активтердің құны активтердің қызмет ету мерзімінде жүйелі түрде жазылу керек. Материалдық емес активтердің амортизациясы, оның пайдалы қызмет ету мерзімі жүйелік негізде жүзеге асырылады. Амортизацияны пайдалану әдісі активтердің экономикалық тиімділігін банктерде пайдалану моделін сипаттау керек. Егер мұндай үлгі нақты анықталған болмаса, амортизацияны тепе-тең аудару әдісін пайдалану керек.

Ұйымдарда ұзақ мерзімді активтердің есебін ұйымдастырудың жағдайын қарастырғанда басқару құралдарының ең маңыздыларының бірі екенін көрсетеді. Сонымен қатар талдау жұмыстары үшін негізгі ақпараттар көзі болып табылады және олардың бағыттарын анықтайды.

Әдебиеттер

1. Садиева А.С., Жуматов М.К. және т.б. Халықаралық қаржылық есептілігі стандарттарына сәйкес бухгалтерлік есеп: Оқу құралы. – Астана, 2011. – 393 б.
2. Шарипов А.Қ., Адамов А.А. Қаржылық есептілік: құрастырылуы, бағалануы және аудиті: Оқу құралы, 2012. – 508 б.
3. www.zakon.kz16 (IAS) Қаржылық есептіліктің халықаралық стандарты «Негізгі құралдар».
4. www.zakon.kz38 (IAS) Халықаралық Қаржылық Есептіліктің Стандарты «Материалдық емес активтер».
5. Нұрсейітов Е.О. Ұйымдардағы бухгалтерлік есеп: Оқулық. – Алматы, 2009. – 204 б.



УДК-338.21(573)

А.К. Нуртазин, магистрант

Научный руководитель: Б.Ж. Акимова, к.э.н., доцент

КазУЭФМТ

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ЗАТРАТ ТРУДА В ПРОИЗВОДСТВЕННОМ ПРОЦЕССЕ

Казахстан стоит сегодня на рубеже нового этапа социально-экономической модернизации и политической демократизации. Понимание главных составляющих, которые позволят Республике Казахстан претендовать на место в группе стран, входящих в верхнюю часть таблицы мирового рейтинга. В Послании Президента РК Н. Назарбаева народу Казахстана от 01.03.2006 г. говорится: «Мы желаем видеть Казахстан страной, развивающейся в соответствии с глобальными экономическими тенденциями» [1].

Страной, вбирающей в себя все новое и передовое, что создается в мире, занимающей в системе мирового хозяйства пусть небольшую, но свою конкретную «нишу», и способной быстро адаптироваться к новым экономическим условиям. Государство со своей стороны обязано устранить законодательные, административные и бюрократические преграды на пути деловой инициативы, оказывать прямую поддержку перспективным деловым начинаниям частного капитала.

В современных условиях формирования рыночных отношений практически невозможно управлять сложным экономическим механизмом организации без своевременной, полной и достоверной экономической информации, основную часть которой дает четко налаженная система бухгалтерского учета. Бухгалтерский учет сегодня занимает одно из главных мест в системе управления. Он отражает реальные процессы производства, обращения, распределения и потребления, характеризуется финансовое состояние организации и служит основой для принятия управленческих решений.

Владельцы и трудовые коллективы организаций всех отраслей экономики заинтересованы в бережном и рациональном расходовании сырья и материалов, сокращения отходов производства, устранения потерь, увеличении производства конкурентоспособной продукции, повышения ее качества, снижении себестоимости. При этом возрастает приоритетная роль и значение бухгалтерского учета, поскольку он не только отражает хозяйственную деятельность, но и воздействует на нее. Являясь частью процесса управления, он дает важную информацию, позволяющую: контролировать текущую деятельность организации; планировать его стратегию и тактику; оптимально использовать ресурсы, измерять и оценивать результаты деятельности; устранять субъективность при принятии решений. Работники экономической службы и, в первую очередь, персонал бухгалтерии, должны хорошо знать всю систему учета и отчетности для того чтобы уметь быстро и безошибочно ориентироваться в хозяйственной обстановке, понимать рыночную ситуацию и ее тенденции. Они должны строго соблюдать положения, инструкции и другие нормативные акты, регламентирующие деятельность предприятия, организацию бухгалтерского, управленческого и налогового учета [1].

В настоящее время в Республике Казахстан ведется большая работа по дальнейшему развитию и совершенствованию бухгалтерского учета разработке и принятию нормативно-правовых актов, ускорению перехода к его новой системе, адекватной рыночной экономике. Стандарты бухгалтерского учета и новая методология составления финансовой отчетности требуют глубокого изучения для повышения качества составления финансовой отчетности.

Для успешного осуществления производственно-финансовой деятельности организации любой формы собственности и вида деятельности приходится сталкиваться с разными видами расчетных операций. Для осуществления, в том числе, без возникновения текущих обязательств невозможно существование организации. Для осуществления своевременных расчетов с покупателями, заказчиками, поставщиками и подрядчиками, с работниками организации, бюджетом и т.д. необходимо организовать учет текущих обязательств на должном уровне.

С приобретением Казахстаном независимости и переходом на принципиально новые экономические отношения возникла неодолимость кардинальных преобразований, касающихся как политических, так и экономических вопросов [5].

В настоящее время макроэкономическая ситуация в стране остается стабильной и оказывает благоприятное влияние на развитие экономики Казахстана, что является главным фактором, стимулирующим увеличение объемов производства товаров и услуг, экспорта сырьевых ресурсов, а также значительного притока прямых иностранных инвестиций, которые в свою очередь обеспечивают высокие темпы экономического роста. Таким образом, экономическая ситуация создает благоприятные условия для работы предприятия. Однако, несмотря на положительные тенденции развития, проблема сырьевой направленности страны остается нерешенной, что приводит к зависимости республики от международной экономики и мировых цен на нефть. На данном этапе не представляется возможным определить будущее развитие экономики страны и оценить возможные трудности и проблемы.

Учет трудовых затрат и заработной платы на выпуск продукции включает время, отработанное основными рабочими, и заработную плату, начисленную персоналу, непосредственно связанному с изготовлением изделий или оказанием производственных услуг.

При существующей номенклатуре статей калькуляции указанные расходы отражают по статье «Основная заработная плата производственных рабочих». По этой статье планируют и учитывают основную зарплату производственных рабочих (сдельщиков и повременщиков) и инженерно-технических работников, непосредственно участвующих в производственном процессе и отдельных технологических операциях по изготовлению продукции и упаковке ее в цехе. Сюда же относятся доплата по премиальным системам оплаты труда и оплата за дополнительные, не предусмотренные технологией операции [6].

Заработная плата других работников организации учитывается в составе цеховых (общепроизводственных) и общезаводских (общехозяйственных) расходов, в коммерческих расходах, в потерях от брака, в расходах на подготовку и освоение производства. Кроме зарплаты списочного состава

промышленно-производственного персонала организации в состав затрат на оплату труда по действующим положениям включают оплату труда работников, не состоящих в штате организации, выполняющих работу по договорам, студентов-практикантов и других привлеченных на время работников.

Нельзя включать в себестоимость продукции премии, выплачиваемые за счет средств специального назначения и целевых поступлений, материальную помощь, оплату дополнительных (сверх предусмотренных законодательством) отпусков, пенсий, путевок на лечение и отдых, другие выплаты, непосредственно не связанные с заработной платой.

Так же, как по затратам сырья и материалов, расходы на оплату труда могут быть учтены в целом по цеху и организации или с разбивкой; затраты по нормам и отклонения от норм в связи с отступлениями от нормальных условий производства (несоответствие оборудования, материалов, инструмента и другие допустимые отступления от технологии).

Кроме основной заработной платы производственных рабочих в затраты организации и себестоимость его продукции включаются дополнительная заработная плата этого персонала и отчисления на обязательное медицинское и социальное страхование и в фонд занятости населения. Они производятся в заранее установленных процентах к сумме основной и дополнительной заработной платы, включенной в себестоимость продукции.

В негосударственных организациях по аналогии с практикой, применяемой западными фирмами, возможно расходы на оплату труда производственного персонала подразделить на прямые расходы на изготовление продукции и косвенные расходы по оплате труда, куда включаются и отчисления социального характера.

Основная и дополнительная заработная плата, отчисления на социальное и медицинское страхование отражаются на счетах бухгалтерского учета по дебету производственных счетов основного и вспомогательных производств, общепроизводственных и общехозяйственных расходов, брака в производстве, по кредиту счетов расчетов с персоналом по оплате труда, расчетов по социальному страхованию и обеспечению. Часть начисленной заработной платы списывается на счета обслуживающих производств и хозяйств, расходов будущих периодов, коммерческих расходов.

Записи на счетах производят на основе группировочных ведомостей (машинограмм) по начислению заработной платы персоналу организации.

Контроль за производственными расходами на оплату труда ведется на основе информации об отклонениях. Для выявления отклонений используют те же методы, что и в учете затрат сырья и материалов: сигнального документирования, партионного и непрерывного раскроя, инвентарный.

Метод документирования является наиболее распространенным при нормативном учете заработной платы. С его помощью можно определить основные виды отклонений, а также причины их возникновения и виновных. Этот метод не позволяет выявлять положительные отклонения, а именно экономию в затратах труда и заработной платы, хотя они занимают небольшой удельный вес, так как оплата производится по количеству выработанной продукции и расценкам, рассчитанным исходя из норм выработки. Экономия может возникнуть лишь в результате изменения квалификационного состава работающих по сравнению с нормативом. Доплаты за сверхурочные часы, по прогрессивной сдельщине, доплаты разницы между разрядом работы и рабочего сигнальными документами не оформляются. Все остальные виды отклонений могут быть оформлены документально. Доплаты к действующим нормам и расценкам указываются в листках на доплату, которые выписываются отдельному рабочему или бригаде на каждый вид доплат. Оплата дополнительных и случайных операций, не предусмотренных технологическим процессом, оформляется рапортами или нарядами с отличительными знаками (например, с красной полосой по диагонали бланка наряда). В этих документах необходимо указывать причину и виновника отклонений [6].

Партионный учет отклонений по заработной плате имеет незначительное применение и почти не отличается от учета отклонений по материалам. Отклонения, выявленные этим методом, зависят от качества раскроя. Первичным документом по учету выработки является карта раскроя. Отклонения возникают в результате изменения количества раскроенных деталей и заготовок в данной партии сырья и материалов по сравнению с предусмотренными нормативами. Метод, основанный на инвентаризации количества деталей, полуфабрикатов, заготовок, применяют тогда, когда откло-

нения нельзя оформить документально. При этом по данным инвентаризации все количество выпущенной продукции, а также остатки незавершенного производства оценивают по нормативным затратам основной заработной платы. Отклонение фактической производственной заработной платы от нормативной равно разнице между оплатой труда по нормативным ставкам и общим итогом фактически начисленной прямой производственной заработной платы. По данным оперативного учета движения незавершенного производства можно определить отклонения по заработной плате рабочих, вызванные потерями незаконченной изготовлением продукции. Для этого сопоставляется фактическое наличие полуфабрикатов и деталей по данным оприходования, инвентаризации и текущего учета. Отклонения, кроме того, могут возникнуть в результате ошибок и неточностей в текущем учете движения полуфабрикатов, приписок выработки и т.д. [6].

Правильно организованный учет и контроль за доплатами позволяет вести эффективную борьбу с устранением причин, порождающих отклонения от установленных норм.

Литература

1. Послание Президента РК Н. Назарбаева народу Казахстана: «Стратегия вхождения Казахстана в число 50-ти наиболее конкурентоспособных стран мира». 01.03.2006.
2. Трудовой кодекс РК с изменениями http://adilet.zan.kz/rus/docs/K070000251_
3. Закон РК от 13 мая 2003 г. №415-ІІ «Об акционерных обществах» с изменениями.
4. Закон РК «О пенсионном обеспечении в Республике Казахстан» с изменениями и дополнениями.
5. Указ Президента РК, имеющий силу закона «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 24.06.2002 г. №329-ІІ, с изменениями и дополнениями от 24.06.2003.
6. <http://bossbusiness.ru/biznes/uchet-trudovyh-zatrat>.



ӘОЖ: 334.012:62/64;311:216; 657

С. Нығметұлы, магистрант

Ғылыми жетекшісі: М.А. Алтынбеков, доктор PhD, доцент м.а.

ҚазЭҚХСУ

НЕГІЗГІ ҚҰРАЛДАРДЫҢ МӘНІ, СИПАТТАМАСЫ МЕН ТҮРЛЕРІ

Негізгі құралдар есебі кәсіпорынның бухгалтерлік және қаржылық-өндірістік жұмысында басты роль атқарады. Кәсіпорынның негізгі құралдармен жабдықталуы жұмыстың соңғы нәтижесі, яғни таза табысты алуымен тікелей байланысты. Сондықтан осы тақырыптың өзектілігі айқын көрінеді.

«Негізгі құралдар» түсінігі халықаралық тәжірибеде әртүрлі терминдермен түсіндіріледі: fixed assets (тұрақты активтер), property, plant and equipment (мүлік, ғимарат және жабдық), tangible assets (материалдық активтер). Негізгі құралдар көптеген өндіріс салаларында пайдаланылады, қасиеті мен нысанын сақтай отырып, жанама түрде тозады, өзінің құнын жаңадан жасалған өнімге біртіндеп көшіреді.

Негізгі құралдарға – қозғалмайтын мүлік, жер учаскілері, үйлер мен ғимараттар, өткізгіш тетіктер, машиналар мен жабдықтар, өлшеуіш және реттеуіш аспаптары мен құралдары, есептеуіш машиналар мен техникалары және олардың программалық құралдары, көлік тасымалдау құралдары, аспаптар, өндірістік және шаруашылық құрал-саймандары, өнім және жұмыс малдары, көпжылдық көшектер, шаруашылықтың ішкі жолы, жерді жақсартуға (ғимараттарсыз) шыққан күрделі шығын және т.б. негізгі құралдар жатады [1. 90 б].

Негізгі құралдар – материалды активтер, олар:

– кәсіпорынмен өндірісте қолдану үшін немесе тауарларды жеткізу үшін және қызмет көрсетуге, жалға беруге, әкімшілік мақсаттарға арналған;

– бір жылдан астам уақыт мерзіміне арналған.

Берілген анықтамадан үш негізгі белгіні бөліп шығаруға болады. Олар: негізгі құралдардың материалдық формада болуы; кәсіпорынның іс-әрекетінде мақсатты негізде қолдануы (сатуға арналмаған); ұзақ мерзімде қолдану [1. 154 б].

Бірақ бұл кәсіпорынның активті негізгі құрал деп мойындауына жеткіліксіз негіз болып табылады. Объектілерді мойындау дегеніміз оларды бухгалтерлік балансқа енгізу үшін есепке алу болып табылады.

Негізгі құралдар актив ретінде танылады, яғни қаржылық есеп беруде көрініс табады, егер олар актив анықтамасына сәйкес келсе. Актив болашақта экономикалық пайда әкелетін ресурс болып табылады. Егер актив экономикалық пайда әкелмесе, онда оның сатып алу құны есепті кезеңнің шығындарына апарылады. Кәсіпорындар объектілерді, яғни жылжымайтын мүлік, ғимараттар мен жабдықтарды негізгі құрал деп мойындайды егер мына жағдайлар орындалса:

– кәсіпорын осы активпен байланысты болашақта экономикалық табыс алатынына сенімді болса;

– кәсіпорын активтің өзіндік құнын сенімді бағалай алса.

Негізгі құралдар – материалдық өндіріс саласында да, өндірістік емес салада да еңбек құралы ретінде ұзақ уақыт бойы қолданылатын материалдық активтер. Субъектілерде негізгі құралдардың болуы оларды сатып алған сәттен бастап тұрақты пайдаланылғанын көрсетпейді, себебі негізгі құралдар резерв ретінде қоймада болуы, белгіленген тәртіппен сақтаулы тұруы немесе жалға берілуі мүмкін. Негізгі құралдар кәсіпорындардағы қаржылық есеп беруде маңызды баптардың бірі болып табылады. Негізгі құралдар бойынша мәліметтер кәсіпорынның қаржылық жағдайын бағалауда және кәсіпорынның түпкі нәтижесінде маңызды әсер етеді. Әртүрлі салада қызмет көрсететін кәсіпорындарда көп жағдайда негізгі құралдар кәсіпорынның активтерінің көп бөлігін алады [1. 215 б].

В.Л. Назарова ойы бойынша, негізгі құралдар-материалдық активтер, олар:

– компания немесе тауарлы-материалдық қорларды жабдықтау немесе қызмет атқару үшін, басқа компанияларға жалға беру үшін немесе әкімшілік мақсаттар үшін қолданылатын;

– әрбір кезеңнен астам уақыт ішінде қолдануды болжайды [2. 136 б].

Негізгі құралдар – ұзақ уақыт бойы (бір жылдан астам) материалды өндіріс саласында да, өндірістік емес салада да еңбек құралы ретінде іс-әрекет ететін материалдық активтер ұлттық комиссиясы.

Негізгі құралдар есебі бухгалтерлік есептің күрделі әрі маңызды бөлімдерінің бірі болып табылады.

Инвентарлық объектілер негізгі құралдардың есеп бірлігі болып табылады. Инвентарлық объект күрделі әрі жай болып келеді. Негізгі құралдардың есебін дұрыс ұйымдастырудың басты шарты оны жіктеу болып табылады. Негізгі құралдардың ғылыми негізделген жіктемесі алға қойылған мақсаттарға жету үшін маңызды шарт болып табылады. Жіктемелік топтарға өндірістік-техникалық мақсаты бойынша, тозу қарқыны, қызмет мерзімі, жөндеудің ерекшелігі, икемділігі мен техникалық жаңалығының дәрежесі бойынша өте жақын негізгі қорлар енгізіледі.

Өндіріс процесіне қатысу сипатына қарай негізгі құралдар өндірістік және өндірістік емес болып екіге бөлінеді: Негізгі өндіріс құралдарына өндіріс процесіне тікелей қатысатын объектілер жатады, олардың көмегімен өнімді әзірлеген кезде еңбек құралдарына (машиналар, құрал-жабдық, құрал-саймандар, т.б) әсер ету жүзеге асады немесе өндірісті жүргізу үшін қажет материалдық жағдайын жасайды (ғимараттар, құрал-жабдықтар, өткізгіш қондырғылар).

Өндірістік емес негізгі құрал-жабдықтар – тұтынуға арналған құрал-жабдықтар. Олар ұжымның мәдени-тұрмыстық (ғимараттар, тұрғын-үй коммуналдық шаруашылық, денсаулық сақтау мүлкі, т.б) қажеттіліктерін ұзақ мерзім бойы өтеуге арналған. Иелігіне қарай негізгі құралдар меншікті және жалға алынған болып бөлінеді [3. 120 б].

Меншікті дегеніміз – субъектіге тиесілі және оның баланысында көрініс табатын негізгі құралдар. Белгіленген мерзімге шарт бойынша басқа субъектіден алынған негізгі құралдар, жалға алынған негізгі құралдар болып саналады. Оларды жалға берушінің балансында есептейді. Жалға алу мерзімі аяқталған соң немесе аяқталмай тұрып жалға алушы келісілген бағамен сатып алуына болады.

Пайдалану сипатына қарай негізгі құралдар жұмыс істеп тұрған, жұмыс істемей тұрған (тоқтатылып қойған) және қор ретінде тұрған болып бөлінеді. Қолданыстағы жұмыс істеп тұрған негізгі құралдар, әрекет етіп тұрғандар болып саналады. Жұмыс істемей тұрғандар – бұл жұмысы тоқтатылған немесе басқа жағдайларға байланысты уақытша пайдаланылмайтын негізгі құрал-жабдықтар. Қорда тұрғандар болып жұмыс істеп тұрған құрал-жабдықтарды жоспарлы түрде олардың запас бөлшектерін ауыстыру үшін тоқтатылған объектілер есептеледі.

Заттық құрамына қарай негізгі құралдар мүліктік және мүліктік емес болып бөлінеді. Мүліктікке (заттай) көрінісі бар, яғни санауға және өлшеуге болатындар (ғимараттар, үйлер, машиналар, жабдықтар) жатады. Мүліктік еместерге пайдаланылатын жер, орман алқабы, су ресурстары (ғимараттардан басқа күрделі қаржы салымы, яғни заттық нысаны жоқ шығындар: жер учаскелерін, егістік үшін пайдаланылатын жерді өңдеу, жалға алынған негізгі құралдарға күрделі қаржы жұмсау, т.б) жатады.

Әр субъектіге негізгі құралдар пайдалану мақсатына және атқаратын қызметіне қарай мынадай түрлерге (топтарға) бөлінеді: жер, үйлер, ғимараттар, машиналар мен жабдықтар, күш-қуатты машиналар мен жабдықтар, жұмыс машиналары мен жабдықтары, өлшеуіш және реттеуіш құрал-аспаптар (приборлар, құрылғылар, керек-жарақтар, лабораториялық жабдықтар), есептегіш техника, басқа да машиналар мен жабдықтар, табыстау қондырғылары, көлік құралдары, құрал-сайман, өндірістік мүлік және соған жататын заттар, шаруашылық мүлік, жұмысқа пайдаланылатын және өнім беретін мал, көпжылдық өсімдіктер, жерді жақсартуға байланысты күрделі шығындар (ғимаратсыз), басқа да негізгі құралдар [4. 63 б].

Келтірілген негізгі құралдардың әрқайсысының құрамына енетіндер:

- жер – субъект меншігіне сатып алынған жердің көлемі мен құны. Жерге меншік құқығы бар болса, онда олар құқық актісімен расталуы керек. Ондай актісі берілген болса, онда жер учаскесі мүліктік объекті болып саналады;

- үйлер – халыққа еңбек етуге, тұруға, әлуметтік мәдени қызмет көрсетуге жағдай жасауға және материалдық құндылықтарды сақтауға арналған әлеуметтік құрлыс объектілері. Әрбір тұрғын үй мүліктік объекті болып табылады;

- ғимараттар – еңбек заттарын өзгертуге қатысы жоқ белгілі бір қызметтерді орындау жолымен өндіріс процесін жүзеге асыруға арналған инженерлік-құрлыс объектілері (шахта ұңғысы, мұнай мұнарасы, бөгет, көпір, автомобиль жолдары). Барлық жағдайлары бар әрбір жеке ғимарат мүліктік объекті болып табылады;

- өткізгіш тетіктер (қондырғылар) – электр, жылу немесе механикалық энергияны өткізу қондырғылары (электр өткізу желілері, трансмиссиялар, құбырлар). Электр желілері бойынша, мысалы, электр станциясы бөлу қондырғыларының желісі немесе генератор клеммаларының бөлу қондырғыларына дейін, қабылдау подстанцияларынан және подстанциялардан трансформатор жайына дейін мүліктік объекті бола алады;

- машиналар мен жабдықтар – күш беретін машиналар және жабдықтар; жұмысшы машиналар және жабдықтар; өлшеу және реттеу аспаптары, қондырғылар мен лабораториялық жабдықтар; әрбір машина, егер ол басқа мүліктік объектінің бөлшегі болмаса, оған кіретін бейімделген құралдары, соған тиісті заттары, аспаптары, қоршауды, фундаментті қоса алғанда мүліктік объекті болып саналады. Негізгі құралдардың бұл тобы бес топшадан тұрады:

- күш беретін машиналар мен жабдықтар – жылу және электр энергиясын өндіретін генератор машиналары, түрлі энергияны механикалық энергияға, яғни қозғалыс энергиясына айналдыратын двигатель машиналары;

- жұмыс машиналары мен жабдықтар – еңбек өнімділігін жасау процесінде еңбек затына механикалық, жылу химиялық әсер етуге арналған машиналар, аппараттар және құрал-жабдық (токарьлық бронда кесетін станоктар, ағаш кесетін аралар);

- өлшеу және реттеу приборлары, қондырғылар мен лабораториялық жабдықтар – өлшеуге, өндірістік процестерді реттеуге арналған аспаптар мен қондырғылар, сондай-ақ лабораторияда пайдаланатын приборлар мен апаратуралар;

- есептеу техникасы – процесті жылдамдату мен автоматтандыруға арналған машиналар,

қондырғылар, аспаптар (компьютерлер, басқарушы және басқа есептеуіш машиналары);

- басқадай машиналар мен жабдықтар – машиналар, апараттар және басқа құрал-жабдық (телефон станцияларының, радио топтарының жабдығы, өрт сөндіргіш машиналар);

- көлік құралдары – адамдар мен жүктерді тасымалдауға арналған қозғалыс құралдары (автомобиль, темір жол және су көлігінің қозғалмалы құрамы). Әрбір объект өзіне тиісті барлық бейімделгіш құралдары мен заттарын қоса алғанда мүлктік объекті болып табылады;

- құрал-сайман – қол еңбегінің механикаландырылған немесе механикаландырылмаған құралдары немесе металдары, ағашты және т.б. өңдеу үшін машиналарға бекітілген заттар (кесетін, соғатын еңбек құралдары). Басқа мүлктік объектінің құрамына кірмейтін заттар ғана мүлктік объекті болып табылады;

- шаруашылық мүлік – кеңсе және шаруашылық мекемелерінің заттары (орындықтар, шкафтар, кілемдер). Дербес мәні бар әрбір объект мүлктік объекті бола алады;

- жерді (ғимаратсыз) жақсарту жөніндегі күрделі шығындар – ауыл шаруашылығына пайдаланатын жердің бетін көркейту жөніндегі мүлктік сипаттағы шығындар (жер учаскесін жоспарлап жүйелеу, алаңды егіндікке арнап тамырымен жұлу, жерді тастан тазарту);

- басқа да негізгі құралдар – кітапхана қорлары, спорттық мүлік, мұражай құндылықтары және т.б. салымдар.

Бұл жіктеу кәсіпорындардың жұмыс жоспарының шоттарын жасауда негіз болады. Сонымен қатар, кәсіпорын есеп саясатында негізгі құралдардың тобын анықтап көрсету керек. Бұл кәсіпорындар үшін маңызды болып табылады, себебі әрбір негізгі құралдардың тобы үшін өзінің есептеу моделі және амортизацияны есептеудің әдісі белгіленеді. Ал негізгі құралдардың жіктелуі негізгі құралдардың бір топқа жатқызуына негіз болады және сонымен қатар олардың қолдану аясын және ерекшеліктерін ескеру керек [4. 83 б].

Қорыта келгенде, негізгі құралдарды жақсартып қолдануы кәсіпорынның қаржылық жағдайымен тікелей байланысты, олар: өнімді өндіру көлемінің өсуі, өзіндік құнның төмендеуі, өнімнің сапасының жоғарылауы, мүлік салығының кемуі және баланстық табыстың артуымен байланысты.

Кәсіпорында негізгі құралдарды қолдануын жетілдіру келесі жолдармен мүмкін:

- кәсіпорынды артық жабдықтардан, көлік және басқа да негізгі құралдардан босату немесе оларды жалға беру;

- жөндеу жұмыстарын дер кезінде және сапалы орындау;

- тек жоғары сапалы негізгі құралдарды иелену;

- жұмысшылардың біліктілік деңгейін жоғарылату;

- моральдық және физикалық тозуын болдырмау үшін көп қолданылатын негізгі құралдарды дер кезінде ауыстырып отыру;

- өндірісте қолданылатын шикізаттар мен материалдардың сапасын жоғарылату және т.б.

Негізгі құралдарды қолдануын жетілдіру жолдары кәсіпорындағы сол немесе басқа уақыт аралығы нақты жағдайлармен байланысты.

Әдебиеттер

1. Баймуханова С.Б. Қаржылық есеп. – Алматы, 2007. – 325 б.
2. Назарова В.Л. Шаруашылық жүргізуші субъектілердегі бухгалтерлік есеп. – Алматы: Экономика, 2005.
3. Әбдіманапов Ә. Бухгалтерлік және қаржылық есеп принциптері: Оқулық. – Алматы, 2009. – 365 б.
4. Абдыкалыков Т.А. Учет и аудит: Учебн. пособие. – Алматы: Изд. Казахского Национального Университета имени Аль-Фараби, 2012. – 212 с.



ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ ОПЛАТЫ ТРУДА РАБОТНИКОВ

Рынок рабочей силы – совокупность экономических отношений между носителями рабочей силы и ее покупателями, возникающая под воздействием спроса и предложения на нее, предусматривающих добровольность выбора видов деятельности человеком, свободу найма работников предпринимателями при законодательной защищенности трудовых интересов граждан.

Рынок трудаускоряет и облегчает процесс согласования личных, коллективных и общенародных интересов при размещении труда, придает необходимую гибкость организованному на плановой основе процессу формирования пропорций подготовки и распределения рабочих и специалистов, способствует повышению эффективности за счет рационального размещения работников по отраслям хозяйства и сферам производства. Важно отметить и то, что рынок труда выполняет функцию связующего звена между ее формированием и использованием. Благодаря рынку происходит более обоснованный выбор людьми профессий в соответствии с их способностями и желаниями с учетом общественных потребностей, выбирается правильность заданных планом пропорций подготовки.

Рынок труда является рыночным рычагом регулирования индивидуальных доходов, приближение их к собственно необходимому уровню с учетом квалификации работников и дефицитности профессии. Он опосредует движение моделей к лучшим условиям оплаты труда и индивидуального воспроизводства постольку, поскольку в новых условиях возникает экономическая состоятельность первичных хозяйственных звеньев и конкуренция сфер занятости за привлечение лучших работников.

Исходным условием рынка труда служит организация оперативного изучения и анализа спроса на рабочую силу и предложение рабочих мест со стороны государственных и частных предприятий, а также выявление ориентаций населения при выборе сферы занятости и места работы. Необходима система государственного контроля за правильностью и полнотой учета доходов, получаемых от хозяйственной деятельности во всех секторах экономики гибкого их налогообложения, которая предотвратила бы возможность неоправданного обогащения любых производителей за счет потребителя, с одной стороны и ущемления интересов работника и стимулов к труду – с другой [1].

Под организацией заработной платы понимается ее построение, обеспечение взаимосвязи количества и качества труда с размерами его оплаты путем использования совокупности составных элементов (нормирования, тарифной системы, премий, доплат и надбавок).

Принципы организации заработной платы – объективные, научно обоснованные положения, отражающие действия экономических законов и направленные на более полную реализацию функций заработной платы.

Выделяют следующие наиболее характерные принципы организации заработной платы:

- неуклонный рост номинальной и реальной заработной платы;
- соответствие меры труда мере его оплаты;
- материальная заинтересованность трудящихся в достижении высоких конечных результатов труда;
- обеспечение опережающих темпов роста производительности труда по сравнению с темпами повышения заработной платы.

Механизм организации заработной платы представляет собой комплекс социальных, экономических, технических, организационных и психологических мер, призванных увязать меру труда с мерой его оплаты. Вся работу по организации заработной платы можно разбить на два этапа: разработку и регулирование.

На этапе разработки проводится оценка качества труда, устанавливается размер тарифной ставки первого разряда или исходного оклада, определяется число разрядов (должностных категорий), устанавливаются межразрядные коэффициенты, намечается диапазон разрыва крайних

точек тарифной сетки или схемы должностных окладов. Затем предусматриваются соответствующая увязка тарифной и надтарифной частей заработной платы, внутриотраслевая, межотраслевая территориальная дифференциации ставок и окладов, конструирование структуры, форм и систем заработной платы.

Этап регулирования преследует цель соблюдения намеченных пропорций в заработной плате, корректировки размеров ставок и окладов зависимости от изменения ряда экономических, социальных и производственных условий.

Каждому из этих этапов присуща своя «технология», включающая как договорно-правовую основу и традиции, так и целый арсенал технических средств. По принципам и процедуре осуществления указанных этапов организации заработной платы ведущие в промышленном отношении страны можно условно разбить на три группы: 1) США, 2) Япония, 3) страны Западной Европы.

«Американский» и «японский» типы организации заработной платы характеризуются крайней специфичностью. Третья группа стран является переходной, в «западноевропейском» типе организации заработной платы можно встретить элементы как «американского», так и «японского» типов тарифных и надтарифных условий оплаты стоимости рабочей силы.

«Американский» тип организации заработной платы базируется на оценке содержания работы и требований к исполнителю для ее выполнения. Отсюда повсеместное использование оценки работ и их описания, выявление места каждой работы в организационной структуре, разработка тарифных систем и схем должностных окладов, их корректировка и регулирование с учетом результатов труда, изменений экономических и производственных условий.

«Японский» тип организации заработной платы строится на базе анкетных данных работника, т.е. исходя из возраста, пола, образовательного уровня, стажа работы и формы найма рабочей силы. Специфика разработки тарифной системы оплаты постоянных работников в Японии во многом предопределяется традиционной системой пожизненного найма. Доминирующую роль здесь играют графические методы (методы «профиля зрелости работника», «кривые должностных карьер», «кривые индивидуальной заработной платы» и пр.). Данные методы используются при организации заработной платы в Японии в отношении всех категорий лиц наемного труда. В этом случае за точку отсчета берется не год окончания вуза, а год поступления на работу. Суть графических методов организации заработной платы заключается в выявлении определенной зависимости уровня заработной платы от стажа работы. Считается, что по мере увеличения возраста и стажа работника повышается эффективность его труда, что должно компенсироваться увеличением получаемой им заработной платы. Выявляется такая зависимость с помощью графика, где на оси абсцисс устанавливается стаж работы с разбивкой через 3-5 лет, а на оси ординат – размеры окладов. На основе многолетнего опыта использования процедур определяются устоявшиеся тенденции взаимосвязи двух показателей, которыми руководствуются предприниматели при определении величины заработной платы в отношении каждого работника на основе его «производственной зрелости».

«Западноевропейский» тип организации заработной платы разрабатывается в большинстве фирм и предприятий исходя из деления наемных работников на несколько квалификационных групп по времени их профессиональной подготовки [2].

Три типа организации заработной платы в развитых странах не только сосуществуют, но и используются совместно.

Оплата труда на предприятии осуществляется с помощью нормативов, тарифной системы, форм и систем заработной платы, районных коэффициентов и т.д. Под тарифными системами понимается совокупность нормативов, определяющих дифференциацию оплаты труда в зависимости от сложности и условий труда, форм заработной платы и отрасли.

В зарубежной практике можно выделить три различных типатарифных систем: «американский», «японский» и «западноевропейский».

В американских тарифных системах не принимаются во внимание никакие анкетные данные работников. За одинаковую работу выплачивается зарплата, вне зависимости от квалификации, возраста и других качеств.

Японские тарифные системы, наоборот учитывает многие анкетные данные: пол, возраст,

образование, стаж работы. На этот тип тарифных систем оказал большое влияние традиционный в Японии способ найма рабочей силы.

Западноевропейские тарифные системы строятся обычно исходя из деления работников по продолжительности их профессиональной подготовки.

Формы и системы заработной платы – это порядок ее начисления в зависимости от организационных условий производства и результатов труда.

В мире существуют две формы заработной платы:

- Сдельная (поштучная) – за каждую единицу продукции или выполнение объема работы. Заработок равен числу произведенных единиц изделий, умноженных на расценку. Это преобладающая форма, но ее удельный вес снижается.

- Повременная – по тарифной ставке или окладу за фактически отработанное время. Определяется путем умножения часовой тарифной ставки на фактически отработанное время в часах.

Сдельную оплату целесообразно применять при следующих условиях:

1. Наличие количественных показателей работы, которые непосредственно зависят от данного рабочего или бригады.

2. Наличие возможности у рабочих данного участка увеличить выработку.

3. Наличие возможности точного учета объемов (количества) выполняемых работ.

4. Возможность применения технического нормирования труда.

Сдельная оплата не должна приводить к ухудшению качества продукции, нарушению технологических режимов, ухудшению обслуживания, нарушению требований техники безопасности, перерасходу сырья и материалов.

В последнее время в развитых странах в рамках сдельной формы наибольшее распространение приобретают следующие системы:

- сдельно-регрессивная система или «система дележа премий» – при этой системе заработки растут медленнее, чем выработка;

- система нормирования дневной выработки – выплачиваются различные ставки в зависимости от уровня выработки.

Широко применяются формы коллективного премирования, т.к. в настоящее время они рассматриваются как лучшие. Их очень много, но их можно свести к трем основным разновидностям:

1. Система участия в распределении прибыли (заранее определяется доля прибыли, идущая на премии).

2. Система участия в результатах работы предприятия.

3. Дивидендная система (участие в прибыли).

Регулирование оплаты труда должно осуществляться [3]:

- государством;
- трудовым договором;
- рынком труда.

Таким образом, в зарубежной практикере различают три типа организации заработной платы и три типа тарифных систем: «американский», «японский» и «западноевропейский», которые не только сосуществуют, но и используются совместно. Оплата труда на предприятии осуществляется с помощью нормативов, тарифной системы, форм и систем заработной платы, районных коэффициентов и т.д. В американских тарифных системах не принимаются во внимание никакие анкетные данные работников. За одинаковую работу выплачивается зарплата, вне зависимости от квалификации, возраста и других качеств. Японские тарифные системы, наоборот учитывают многие анкетные данные: пол, возраст, образование, стаж работы. На этот тип тарифных систем оказал большое влияние традиционный в Японии способ найма рабочей силы. Западноевропейские тарифные системы строятся обычно исходя из деления работников по продолжительности их профессиональной подготовки. В мире существуют две формы заработной платы:

- сдельная (поштучная) – заработок равен числу произведенных единиц изделий, умноженных на расценку; повременная

- оплата производится по тарифной ставке или окладу за фактически отработанное время.

Литература

1. Рофе А.И., Збышко Б.Г., Имин В.В. Рынок труда. Занятость населения. Экономика ресурсов для труда: Учебн. пособие / Под ред. А.И. Рофе. – М.: Изд. «МИК», 2009. – 160 с.
2. Ремизов К.С. Основы экономики труда. – М., 2008. – 290 с.
3. Слезингер Г.Э. Труд в условиях рыночной экономики. – М: ИНФРА – М., 2010. – 145 с.



УДК 331(005.932.5)+347.961.411

Г.Р. Орынғалиева, магистрант

*Научный руководитель: Б.Ж. Акимова, к.э.н., ст. преподаватель,
КазУЭФМТ*

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ЗАТРАТ ТРУДА И СУЩНОСТЬ ОПЛАТЫ ТРУДА

В соответствии с изменениями в экономическом и социальном развитии страны существенно меняется и политика в области оплаты труда, социальной поддержки и защиты работников. Многие функции государства по реализации этой политики переданы непосредственно предприятиям, которые самостоятельно устанавливают формы, системы и размеры оплаты труда, материального стимулирования его результатов.

Зарботная плата – это основная часть средств, направляемых на потребление, представляющая собой долю дохода, зависящую от конечных результатов работы коллектива и распределяющуюся между работниками в соответствии с количеством и качеством затраченного труда, реальным трудовым вкладом каждого и размером вложенного капитала. Зарботная плата, или ставка зарботной платы, – это цена, выплачиваемая за использование труда. Необходимо различать номинальную и реальную зарботную плату. Первая – это сумма денег, полученная за час, день, неделю и т.д. Вторая – это количество товаров и услуг, которые можно приобрести на номинальную зарботную плату, иначе, реальная зарботная плата – это «покупательная способность» номинальной зарботной платы. Очевидно, что реальная зарботная плата зависит от номинальной зарботной платы и цен на приобретаемые товары и услуги.

Оплата труда в нашей стране играет двоякую функцию: с одной стороны, является главным источником доходов работников и повышения их жизненного уровня, с другой – основным рычагом материального стимулирования роста и повышения эффективности производства.

Различают понятие зарботной платы в широком и узком смысле слова. Зарботная плата – это та или иная форма вознаграждения за определенное количество и качество выполненной работы, цены рабочей силы. Цена рабочей силы – денежное выражение ее стоимости, отражающей дифференцированный уровень необходимых затрат на воспроизводство рабочей силы с учетом складывающегося соотношения между спросом и предложением на рынке рабочей силы.

В Трудовом Кодексе РК дается разъяснение, что такое «зарботная плата» – вознаграждение (доход) за труд в соответствии с его сложностью, количеством и качеством», выплачиваемое работодателем работнику в соответствии с трудовым договором (контрактом). В соответствии с Трудовым Кодексом Республики Казахстан размер зарботной платы устанавливается работодателем самостоятельно и оговаривается в индивидуальном трудовом договоре. В то же время ее размер не может быть ниже установленной законодательством Республики Казахстан минимальной зарботной платы. Минимальный размер зарботной платы, гарантированной Конституцией Республики Казахстан, – минимум денежных выплат работающим по найму лицам в организациях независимо от формы собственности [1].

Минимальный размер заработной платы ежегодно утверждается Законом РК «О республиканском бюджете». Так, минимальная месячная заработная плата (МЗП) в 2002 г. – 4 560 тенге и в 2003 г. – 5 250 тенге, на 2004 г. минимальный размер оплаты труда установлен в сумме 6 600 тенге, на 2005 г. – 7 000 тенге, на 2006 г. – 9 200 тенге, на 2007 г. – 9 752 тенге, на 2008 г. – 10 515 тенге, на 2009 г. – 13 470 тенге, на 2010 г. – 14 952 тенге, в 2011 году – 15 999 тенге, в 2012 г. – 17 439 тенге, в 2013 г. – 18 660 тенге, в 2014 г. – 19 966 тенге, в 2015 г. – 21364 тенге [2].

По определению Ф.С. Сейдахметовой точность расчета сумм, подлежащих выплате работнику исходя из среднего заработка, зависит от правильности определения следующих показателей [3]:

- расчетного периода;
- размера оплаты труда;
- среднего дневного (или часового) заработка;
- средней месячной заработной платы.

При определении расчетного периода следует исходить из того, что по Инструкции расчетным периодом считается 12 календарных месяцев с 1-го по 1-е число, предшествующих событию, если период отработан полностью. Если же период отработан не полностью (т.е. менее года) учитывается фактически отработанное время, предшествующее событию.

При определении размера оплаты труда А.Н. Сидоренко акцентирует внимание, что необходимо учесть три особенности [4]:

- доплаты и премии учитываются по сроку начисления, а не по факту выплаты;
- в оплате труда за неполный расчетный период доплаты и премии учитываются пропорционально отработанному времени;
- в оплате труда не должны учитываться выплаты, перечень которых определен Инструкцией о порядке исчисления средней заработной платы работников. Определение среднего дневного заработка имеет некоторые особенности в зависимости от вида события, в связи с которым определяется его размер.

Понятие «фонд заработной платы» для статистики заработной платы и обязательное для всех субъектов определено Инструкцией Госстатагенства. В Инструкции «О порядке исчисления и уплаты социального налога», учитывая, что облагаемой базой является фонд оплаты труда, дан перечень выплат, который должен входить в фонд оплаты труда при начислении социального налога.

Сущность заработной платы как цены рабочей силы требует новых подходов к определению основ ее организации и функциям (Табл. 1).

Таблица 1 – Принципы и функции заработной платы

Принципы	Функции
Логичность и доступность форм и систем заработной платы	Воспроизводственная
Повышение реальной зарплаты по мере роста эффективности производства и труда	Регулирующая
Равная оплата за равный труд	Стимулирующая
Государственное регулирование	Измерительно-распределительная
Учет воздействия рынка	Ресурсно-разместительная
Дифференциация	Формирование платежеспособного спроса населения

Принцип логичности и доступности форм и систем оплаты труда обеспечивает широкую информированность об их сущности. Работники должны четко представлять себе условия оплаты труда и премирования.

Принцип повышения реальной заработной платы по мере роста эффективности производства связан с действием экономического закона возвышения потребностей, согласно которому более полное удовлетворение реально лишь при расширении возможностей получить за свой труд большее количество материальных благ.

Принцип равной оплаты за равный труд означает соблюдение справедливости в распределении внутри предприятия, предполагающей адекватную оценку одинакового труда через его оплату.

Принцип государственного регулирования означает, что основные направления политики заработной платы и социальные нормативы должны разрабатываться на государственном уровне.

Принцип дифференциации по сложности труда означает, что более сложный труд создает большую стоимость, чем простой. Данный вывод поддерживается и западными экономистами, называющими его разницей в способностях и уровне подготовки различных групп работников.

Воспроизводственная функция проявляется как средство удовлетворения жизненных потребностей, средство воспроизводства рабочей силы и определяет абсолютный уровень оплаты труда.

Регулирующая функция оплаты труда действует через государственное регулирование минимального уровня заработной платы, создание Единой тарифной сетки. Ее суть заключается в воздействии на соотношение между спросом и предложением рабочей силы, на формирование персонала, численности работников и уровень их занятости. Она занимает промежуточное положение между воспроизводственной и стимулирующей функцией.

Стимулирующая функция осуществляется через материальное стимулирование достижений высоких результатов на производстве, ее цель – установление уровня зарплаты в зависимости от количества, качества и результатов труда.

Измерительно-распределительная функция предназначена для отражения меры живого труда посредством определения индивидуальной доли в средствах на оплату труда на каждого участника производственного процесса.

Ресурсно-разместительная функция означает оптимизацию размещения трудовых ресурсов по регионам, отраслям, предприятиям. Функция формирования платежеспособного спроса населения – увязка платежеспособного спроса, под которым понимается форма проявления потребностей, обеспеченных денежными средствами покупателей, и производства потребительских товаров. Поскольку платежеспособный спрос формируется под воздействием потребностей и доходов, то с помощью заработной платы в условиях рынка устанавливаются пропорции товарным предложением и спросом.

Учет оплаты труда призван обеспечить правильное и своевременное определение размера оплаты труда каждого работника в соответствии с личным участием. В.К. Радостовцем рассмотрена организация учета выработки и оплаты труда в различных производствах: в массово-поточном производстве и при бригадной организации труда, в металлургической и химической промышленности, в серийном производстве, в индивидуальном и мелкосерийном производстве [5].

Заработная плата – это оплата за работу, выполняемую работником в соответствии с объектом, установленным трудовым договором и должностной инструкцией. Различными стимулами повышения эффективности труда являются премии, надбавки, гарантийные выплаты.

Вопросы организации оплаты труда занимают одно из ведущих мест в социально-экономической политике государства. В условиях рыночной экономики практическое осуществление мер по совершенствованию организации оплаты труда должно быть основано на соблюдении ряда принципов оплаты труда, которые необходимо базировать на следующих экономических законах: законе возмещения затрат на воспроизводство рабочей силы, законе стоимости. Из требований экономических законов может быть сформулирована система принципов организации оплаты труда, включающая:

– принцип оплаты по затратам и результатам, который следует из всех указанных выше законов. На протяжении длительного периода времени вся система организации оплаты труда в государстве была нацелена на распределение по затратам труда, которое не соответствует требованиям современного уровня развития экономики. В настоящее время более строгим является принцип оплаты по затратам и результатам труда, а не только по затратам;

– принцип повышения уровня оплаты труда на основе роста эффективности производства, который обусловлен, в первую очередь, действием таких экономических законов, как закон повышающейся производительности труда, закон возвышения потребностей. Из этих законов следует, что рост оплаты труда работника должен осуществляться только на основе повышении эффективности производства;

– принцип опережения роста производительности общественного труда по сравнению с ростом заработной платы, который вытекает из закона повышающейся производительности труда. Он призван обеспечить необходимые накопления и дальнейшее расширение производства;

– принцип материальной заинтересованности в повышении эффективности труда следует из закона повышающейся производительности труда и закона стоимости. Необходимо не просто обеспечивать материальную заинтересованность в определенных результатах труда, но и заинтересовать работника в повышении эффективности труда. Реализация этого принципа в организации оплаты труда будет способствовать достижению определенных качественных изменений в работе всего хозяйственного механизма.

Основная задача организации заработной платы состоит в том, чтобы поставить оплату труда в зависимость от его количества и качества трудового вклада каждого работника и тем самым повысить стимулирующую функцию вклада каждого. Организация оплаты труда предполагает [6]:

- определение форм и систем оплаты труда работников предприятия;
- разработку критериев и определение размеров доплат за отдельные достижения работников и специалистов предприятия;
- разработку системы должностных окладов служащих и специалистов;
- обоснование показателей и системы премирования сотрудников.

Оплата может производиться за индивидуальные и коллективные результаты труда. При этом размер заработной платы, установленный работодателем не может быть ниже минимального размера заработной платы, установленного законодательством.

Система оплаты труда – это способ исчисления размеров вознаграждения, подлежащего выплате работникам в соответствии с произведенными ими затратами труда или по результатам труда. Всякий труд должен быть оплачен. Но работодателя заботит не только факт оплаты труда, но и сам труд, его качество и производительность. Нельзя платить просто за пребывание на рабочем месте. Нельзя не реагировать положительно на добросовестный труд.

Заработная плата непосредственно зависит от качества и количества труда. Определяющей в оплате труда является квалификация работника – уровень специальных знаний и практических навыков работника, характеризующий степень сложности выполняемого им данного конкретного вида работы. Более квалифицированный работник должен получать больше, чем неквалифицированный. Количество труда определяется продолжительностью рабочего дня, который обычно устанавливается в законодательном порядке. Более продолжительная работа должна и выше оплачиваться. Уровень заработной платы должен быть таким, чтобы работник мог содержать себя и свою семью. Необоснованно низкая заработная плата вынуждает работника искать другого работодателя или другие источники дохода. Высокой заработной платой можно переманить нужного работника и удержать его на предприятии, но только до определенного момента, пока кто-нибудь другой не воспользовался теми же методами.

Привлекать, удерживать или стимулировать работников можно не только деньгами. Часть заработной платы может быть выдана в «натуральном виде» или компенсироваться косвенными выплатами. Получили распространение такие меры и формы, как оплата проезда сотрудников до места работы, бесплатное медицинское обслуживание и лечение, выдача учебных пособий для повышения квалификации, предоставление оздоровительных и туристических путевок, оплата расходов по содержанию автомобиля, частично используемого в служебных целях, бесплатное питание.

Заработная плата тесно связана с производительностью труда. Производительность труда – важнейший показатель эффективности процесса труда, представляет собой способность конкретного труда создавать в единицу времени определенное количество продукции. А заработная плата, относящаяся к денежному вознаграждению, выплачиваемому работнику за выполненную работу.

Будучи основным источником дохода трудящихся, заработная плата является формой вознаграждения за труд и формой материального стимулирования их труда. Она направлена на вознаграждение работников за выполненную работу и на мотивацию достижения желаемого уровня производительности. Поэтому правильная организация оплаты труда влияет на темпы роста производительности труда, стимулирует повышение квалификации трудящихся. Заработная плата, являясь традиционным фактором мотивации труда, оказывает доминирующее влияние на производительность. Организация не может удержать рабочую силу, если она не выплачивает вознаграждения по конкурентоспособным ставкам и не имеет шкалы оплаты, стимулирующей людей к работе. Для того, чтобы обеспечить стабильный рост производительности, руководство должно четко связать заработную плату, продвижение по службе с показателями производительности труда, выпуском продукции. Система вознаграждения за труд должна быть создана таким образом, чтобы она не подрывала перспективные усилия на обеспечение производительности при краткосрочных негативных результатах. Линия поведения должна заключаться в том, чтобы поощрять то, что способствует росту производительности. В деятельности по организации оплаты труда предпринимателю редко предоставляется полная самостоятельность. Обычно оплата труда регулируется и контролируется компетентными государственными органами. Регулирование оплаты труда осуществляется на основе сочетания мер государственного воздействия с системой договоров. Государственное регулирование оплаты труда включает:

- законодательное установление и изменение минимального размера оплаты труда в РК;
- налоговое регулирование средств, направляемых на оплату труда предприятиями, а также доходов физических лиц,
- установление районных коэффициентов и процентных надбавок;
- установление государственных гарантий по оплате труда.

Регулирование оплаты труда на основе договоров и соглашений обеспечивается: генеральным, территориальным, коллективными договорами, индивидуальными договорами (контрактами).

Минимальный размер оплаты представляет собой низшую границу стоимости неквалифицированной рабочей силы, исчисляемой в виде денежных выплат в расчете на месяц, которые получают лица, работающие по найму, за выполнение простых работ в нормальных условиях труда. Минимальный размер оплаты определяется с учетом стоимости жизни и экономических возможностей государства. Минимальный размер заработной платы – гарантированный Конституцией Республики Казахстан минимум денежных выплат работающим по найму лицам в организациях, независимо от формы собственности. В Казахстане на 01.01.2015 г. минимальный размер оплаты соответствует сумме 21 364 тенге.

В условиях рыночной экономики и расширения прав организации в области оплаты труда размеры ставок (окладов) системы премирования и условия выплаты вознаграждений за выслугу лет определяются в коллективном договоре. В трудовых договорах могут предусматриваться более высокие размеры оплаты, чем предусмотренные в коллективных договорах. Конкретные размеры поощрительных выплат определяются работодателем по результатам труда работника. Оплата труда работников производится в первоочередном порядке по отношению к другим платежам предприятия после уплаты налогов.

Литература

1. Трудовой кодекс РК от 15 мая 2007 г. №251-III (с изм. и доп.).
2. Закон РК «О республиканском бюджете на 2013-2015 гг.».
3. Сейдахметова Ф.С. Основные правила организации бухгалтерского учета. – Алматы: Изда. «ЛЕМ», 2011. – 185 с.
4. Сидоренко А.Н. Правовая охрана заработной платы в Республике Казахстан // Предприниматель и право. – 2008. – №6 (100). – 190 с.
5. Радостовец В.К., Радостовец В.В., Шмидт О.И. Бухгалтерский учет на предприятии: Алматы: Центр-аудит-Казахстан, 2011. – 728 с.
6. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебн. пособие. – 2-е изд. переработ. и доп.. – М.: Инфра-М., 2012.

НЕГІЗГІ ҚҰРАЛДАР ЕСЕБІН ҰЙЫМДАСТЫРУ

Кез келген өндіріс өз қызметіне құрал-жабдықтарын тартса ғана жүреді, ал ол еңбек заттары (шикізат, материалдар, сатып алынған жартылай фабрикаттар) және еңбек құралдары (машина, станок) болып бөлінеді. Бұл арада еңбек құралдарының құрамы сыртқы белгісімен емес, олардың өндіріс процесінде атқаратын роліне қарап анықталады. Мысалы, зауытта дайындалған бу қазаны сол зауыт үшін дайын өнім болып саналады, ал орнату үшін сатып алған субъект үшін, осы қазан еңбек құралы болып табылады. Осы қазанды келешекте қайта сатуға алса, онда ол тауар болып табылады.

Негізгі құралдар дегеніміз – өндірісте ұзақ уақыт бойы (бір жылдан артық уақыт) пайдаланылатын, өзінің бастапқы заттай нысанын (пішінін, түрін) сақтай отырып, құнын шығарылған өнімге, орындалған жұмысқа, көрсетілген қызметке біртіндеп бөліп-бөліп есептелген амортизациялық материалдық активтерді айтады.

№16 ХҚЕС бойынша негізгі құралдар – бұл еңбек құралы ретінде материалдық өндіріс саласында және өндірістік емес саласында ұзақ уақыт бойы қолда болатын материал-дық активтер [1].

Оған мыналар жатады:

- жылжымайтын мүліктер (ғимараттар, көпжылдық өсімдіктер және жермен байланысты қозғалысы және олардың мақсатына зиян шектірмеу, басқа объектілер);

- көлік құралдары;

- жабдықтар, өлшеу аспабы, өндірістік және шаруашылық құрал-саймандары, ірі және өнім беретін малдар, арнайы құралдар мен басқа да негізгі қорлар (кітапхана қоры, мұражай құндылықтары, жануар әлемінің экспорттары, автомобиль жолдары) және т.б.

Жіктелу топтарында өндіріс процесіне қатысу сипатына қарай негізгі қорлар былай бөлінеді: өндірістік және өндірістік емес. Өндірістік – өндірістік процесіне тікелей қатысатын немесе өндірістің негізін құрайтын негізгі құралдар. Оның құрамына мыналар жатады: өндіріс үйлер мен ғимараттар, машина мен жабдықтар, өлшеуіш және реттеуші құралы, өндірістік және басқа да керек жабдықтар, жұмысшы өнім беретін малдар, көпжылдық өсімдіктер енеді. Өндірістік емес – тұтыну мақсатындағы негізгі құралдар. Олар өндіріс процесіне қатыспайды. Ол ұжымның мәдени-тұрмыстық қажеттігін қамтамасыз етуге арналған (үйлер, ғимараттар, керек-жарақтар, денсаулық сақтау, спорт).

Тиістілігі бойынша негізгі қорлар былайша бөлінеді: меншікті және жалданған. Меншікті – субъектіге тиісті оның балансында көрініс табатын негізгі құралдар. Жалданған – жалдау шарты бойынша онда белгіленген мерзімге басқа субъектілерден алынған негізгі құралдар.

Пайдалану сипатына қарай негізгі құралдар былайша бөлінеді: қолданыстағы, қолданылмаған, қордағы. Қолданыстағы – бұл пайдалану сатысындағы негізгі құралдар. Қолданылмаған (тоқталған) – консервацияға немесе басқа себептерге байланысты қолданылмай тұрған негізгі құралдар. Қорда тұрған – қолданылып жүрген негізгі құралдар, жөнделу, жойылу, апатқа ұшырау жағдайында олар алмастырудағы негізгі құралдар.

Түріне қарай негізгі құралдар 13 топқа бөлінеді:

- жер;

- үйлер – бұл мақсаттық бағыты халықтың еңбек етуіне және материалдық құндылықтардың сақталу жағдайынан тұратын сәулет құралдар;

- ғимараттар – еңбек заттарының өзгеруіне байланысты жоқ қандай бір функцияналды атқару жолымен өндіріс процесін жүзеге асыруға арналған инженерлік құрылыс объектілері (платина құбырлы өткізгіштер және т.б.);

- беріліс құрылғылар – электронды жылулық және механикалық қуат беруге арналып құрылған (электр тарату желісі) құбырлы өткізгіштер, т.б;

– машиналар мен жабдықтар – әрбір машина, егер оның құрамына кіретін саймандарды, керек-жарақтарды, аспаптарды басқа инвентардың бөлігі болмаса, инвентарлық объект болып табылатын. Инвентарь дегеніміз – түгендеу;

– көлік құралдары. Адамдар мен жүктердің қозғалуына арналған қозғалыс құралдары (темір-жол, автомат, су көлігінің қозғалмалы құрамы);

– құрал-сайман. Темірді, ағашты өңдеуге арналған қол еңбегінің механикаланған және механикаланбаған немесе машиналарға бекітілген заттар (балға, тесетін және с.с. құралдар);

– өндірістік инвентарь және керек-жарақтар. Өндіріс операцияларды орындауға немесе жеңілдетуге қызмет ететін басқа мақсаттағы заттар (жұмыс үстелі және т.б.);

– шаруашылық инвентарь. Кеңсеге және шаруашылықтарда қажетті заттар (шкафтар, клемдер және т.с.с.);

– жұмысшы және өнім беретін малдар (ірі қара, қошқар және т.с.с.);

– көпжылдық өсімдіктер (жүзімдіктер, жеміс-жидектер, раушан);

– жерлерді (ғимаратсыз) жақсарту жөніндегі күрделі (жерлерді тастардан тазарту және т.б.);

– өзге де негізгі құралдар (кітапхана қорлары, спорт жабдықтары, мұражай құндылықтары)

[2. 90 б.].

Негізгі құралдардың есебін дұрыс ұйымдастырудың маңызды шарты оларды бағалаудың қабылданған қағидалары болып табылады. Негізгі құралдарды ақшалай өлшеммен бағалау олардың көлемін, құрылымын, тозуын анықтап, қайта өндіруді жоспарлауға мүмкіндік береді. 16 ХҚЕС бойынша бастапқы, ағымдағы, баланстық құндарды, сату құнын және жою құнын ажыратуға болады.

Негізгі құралдардың бастапқы құны – ол активті сатуға, сатып алуға, әкеліп жеткізуге, орнатуға кеткен шығындардан, сондай-ақ сатып алу барысында төленген салық сомаларынан, құрылысты салу кезінде алынған несие үшін төленетін пайыз сомалары мен құралдарды белгілі мақсатқа пайдалану үшін жұмыс жағдайына келтірумен тікелей байланысты кез келген шығындардың жиынтығынан тұрады. Негізгі құралдарды тасымалдау кезінде болған ақауларды жөндеуге кеткен және басқа да қажет болып саналатын шығындар активтің бастапқы құнына кіргізілмей, ол ағымдағы кезеңнің шығыны ретінде есепке алынады [3].

Негізгі құралдардың ағымдағы құны – шаруашылық субъектінің белгілі бір уақыттағы, яғни бүгінгі күнгі негізгі құралы нарықтың бағасы болып табылады.

Негізгі құралдардың баланстық құны – шаруашылық субъектісінің бухгалтерлік есебінде немесе қаржылық есеп беру ақпараттарында көрсетілген негізгі құралдардың бастапқы құнынан жинақталған тозу сомасын алып тастағандағы қалған құны болып табылады.

Негізгі құралдардың қалдық (жойылу) құны – негізгі құралдың пайдалану мерзімі аяқталғаннан кейін оны бұл жоюдан алынған іске жарамды бөлшектерінің (материал, металл сынығы, отын, т.б. пайдалануға болатындарының) құнынан объектіні есептен шығаруға байланысты жұмсалатын келешектегі шығындарды алып тастау арқылы анықталады.

Негізгі құралдардың келісілген құны – кез келген екі жақтың, яғни негізгі құралдарды сатушы мен алушының арасындағы келісілген құн.

Бухгалтерлік шоттарда есептелген негізгі құралдардың бастапқы құндары тек мына жағдайларда ғана өзгертіледі:

– негізгі құралдардың пайдалы қызмет атқаратын мерзімін ұзартатындай немесе қысқартатындай, оның жалпы жағдайына әсер ететіндей қосымша күрделі қаржы жұмсалынғанда (кеңейткенде, жаңартқанда, т.б.) немесе ішінара бұзғанда, жойғанда және бөлшектегенде;

– Қазақстан Республикасы үкіметтің шешімдері бойынша негізгі құралдарды қайта бағалағанда.

16 ХҚЕС сәйкес қайта бағалау 2 тәсілмен жүргізілуі мүмкін:

1) пропорционалды өзгеру әдісі – негізгі құралдардың құны, қайта жиналған амортизация құны да қайта бағаланады. Бірінші кезекте активтің әділ құны анықталады. Оны баланстық құнымен салыстыра отырып, пропорцияны анықтайды. Осы пропорцияға сәйкес негізгі құралдардың бастапқы құны мен жинақталған тозу сомасы өзгереді;

– есептен шығару тәсілі – бұл әдісте барлық жинақталған тозу сомасы есептен шығарылады да, алынған сома қайта бағаланады. Яғни жаңа бастапқы құн әділ құнына тең болады, ал жинақталған тозу сомасы 0-ге тең. Бұл әдіс көбінесе ғимараттарға қатысты қолданылады.

Негізгі құрал өндіріс процесіне қатысумен, жылдар мерзімінің әсерімен, табиғат күшінің әсер етуімен пайдалану процесінде біртіндеп тозады. Тозудың екі түрі болады: табиғи және сапалық. Негізгі қорлардың табиғи тозуы олардың өндіріс процесіне қатысу нәтижесінен және негізгі құралдардың пайдалануға тікелей қатыспай, түрлі сыртқы факторлардың әсерінен: ылғалдан, атмосфералық құбылыстар нәтижесінен, металдардың тот басуынан, ескіруінен (тозудың табиғи нысаны) пайда болады. Негізгі құралдардың сапалық (моралдық) тозуы техникалық прогреске, өндіріс әдістерін жетілдіруге және жаңартуға байланысты болып келеді [4. 129 б.].

Негізгі құралдардың амортизациясын есептеудің әртүрлі әдістері бар. Шаруашылық жүргізуші субъектінің бухгалтерлік есеп стандартына сәйкес дербес тұрғыда, өздерінің есеп саясатында амортизацияны есептеудің тәсілі бойынша жасалады, олар:

- құнын бірқалыпты (түзу сызықты) жолмен есептен шығару;
- құнын орындалған жұмыстың көлеміне пропорционалды (немесе пара-пар) етіп есептен шығару (өндірістік әдіс);
- жедел есептен шығару.

Негізгі құралдардың түрлері бойынша амортизацияны есептеудің әрқилы әдістері пайдаланылады. Бұл кезде негізгі құралдың бір түрі бойынша бір ғана тәсілі пайдаланылады. Таңдап алған амортизацияны есептеу әдісі субъектінің есептік саясатымен анықталуы тиіс және ол бір есептік екінші бір есептік жылға өтуі мүмкін. Егер де амортизацияны есептеу әдісі өзгермейтін болса, онда оның себебін ашу керек. Ал бюджеттік мекемелер бойынша тозудың есептеу әдісін таңдау құқығы өкілетті органдардың еншісінде болады.

Негізгі құралдардың құны бойынша амортизацияны бірқалыпты есептеу әдісі, яғни объектінің құны оның қызмет ету мерзімі ішінде өндіріс шығындарына біркелкі норма бойынша жатқызылады.

Амортизацияны орындалған жұмыстардың көлеміне пропорционалды түрде есептеу әдісі негізгі құралдардың тозуын тек олардың пайдалану нәтижесі болып табылады және оны есептеу процесінде уақыт кесіндісі ешқандай роль атқармайды. Жинақталған тозу сомасы жыл сайын орындалған жұмыстың көлеміне немесе пайдалануға тікелей байланысты өсіп отырады, ал қалдық құн жойылу құнына жеткенше орындалған жұмыстың бір өлшем бірлігіне тікелей пропорционалды түрде азайып отырады [5. 295 б.].

Амортизацияны есептеудің жеделдетілген әдістері өндірістік мақсатта пайдаланылатын негізгі құралдардың көптеген түрлері бойынша пайдаланылады, бірақ ол оның алғашқы жылдарында өндірілетін өнімнің өзіндік құнын негізсіз күрт өсіреді, сондықтан оны іс жүзінде пайдаланудың өзі екіталай. Дегенмен де, теоретиктер, оның екі түрін ұсынады:

- кумулятивтік әдісі;
- азайып отыратын қалдық әдісі.

Кумулятивтік әдіс – латын тілінен аударғанда – өсу, жиналу деген мағынаны білдіреді, яғни сандарды қосудың көмегімен тозудың сомасы есептелінеді, демек объектінің қызмет ету мерзіміндегі жылдар санын қосу арқылы анықталады. Алайда 16 ХҚЕС кумулятивтік әдісті қарастырмайды.

Азайып отыратын қалдық әдісінде амортизация мөлшері амортизацияланатын құнға емес, объектінің қалдық құнына есептелінеді.

Әдебиеттер

1. Халықаралық қаржылық есептілігі стандарттарына сәйкес бухгалтерлік есеп / А.С. Садиева, М.К. Жуматов, Э.М. Тлеуова. – Астана: Қаржы жүйесі органдарының мамандарын даярлау, қайта даярлау және біліктілігін арттыру орталығы, 2010. – 316 б.

2. Қазақстан Республикасы. Ұлттық қаржылық есептілік стандарты: ҚР Қаржы министрінің 31.01.2013 ж. №50 бұйрығымен бекітілген.

3. Әбдішүкіров Р.С., Мырзалиев Б.С. Бухгалтерлік есеп: Оқу құралы. – Алматы: NURPRESS, 2011. – 328 б.
4. Әбдіманапов Ә. Бухгалтерлік және қаржылық есеп принциптері (халықаралық стандарт): Оқулық. – Алматы: Экономика және статистика академиясы, 2006. – 535 б.
5. 16 ХҚЕС «Негізгі құралдар».



УДК: 657.1.012.1

Ж.Р. Өтеғалиева

*Научный руководитель: Д.М. Нурхалиева, к.э.н., доцент
КазУЭФМТ*

УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО МОЛОЧНЫХ ПРОДУКТОВ И ИСЧИСЛЕНИЕ ИХ СЕБЕСТОИМОСТИ

Сельское хозяйство является важной отраслью экономики. Агропромышленная политика сегодня направлена на то, чтобы сделать ее высокоэффективной, конкурентоспособной, существенно повысить надежность обеспечения страны продукцией сельского хозяйства, улучшить ее качество. Ставится задача провести коренную перестройку экономических отношений в сельском хозяйстве, смысл которой заключается в том, чтобы дать сельским жителям возможности для проявления самостоятельности, предпринимательства и инициативы.

Актуальность данной статьи обуславливается тем, что проблема снижения себестоимости на современном этапе, поиск резервов ее снижения помогает многим хозяйствам повысить свою конкурентоспособность, избежать банкротства и выжить в условиях рыночной экономики.

Себестоимость продукции является важнейшим показателем экономической эффективности сельскохозяйственного производства. В нем синтезируются все стороны хозяйственной деятельности, аккумулируются результаты использования всех производственных ресурсов. Снижение себестоимости – одна из первоочередных и актуальных задач любого общества, каждой отрасли, предприятия. От уровня себестоимости продукции зависит сумма прибыли и уровень рентабельности, финансовое состояние предприятия и его платежеспособность, темпы расширенного воспроизводства, уровень закупочных и розничных цен на сельскохозяйственную продукцию.

Калькуляции позволяют принимать более оптимальные управленческие решения, сравнивать фактические затраты с плановыми затратами аналогичных организаций, полнее использовать резервы экономии. Кроме того, они способствуют повышению экономической обоснованности цен на продукцию, поскольку за базу цены принимаются наряду с потребительской стоимостью товара общественно необходимые затраты на производство и реализацию изделий, работ, услуг.

Особенно высока роль калькуляции в условиях рыночных отношений, когда каждому подразделению необходимо соизмерять свои затраты с доходами, а экономия производственных затрат становится основным источником увеличения доходов трудовых коллективов, фондов оплаты труда, а также повышения конкурентоспособности предприятия.

Производство продукции пищевой промышленности отличается существенным разнообразием (см. таблицу).

**Таблица 1 – Производственные процессы
предприятий пищевой промышленности**

Виды производств	Сырье	Технологические процессы	Методы консервирования
Мясоперерабатывающее	Говядина, баранина, свинина, мясо птицы	Убой, разрубка, отделение костей, разделка на мелкие части, варка	Засол, копчение, охлаждение, замораживание, стерилизация
Рыбоперерабатывающее	Все виды рыб	Отделение головы, потрошение, филетирование, кулинарная обработка	Замораживание, сушка, копчение, стерилизация
Консервирование фруктов и овощей	Свежие фрукты и овощи	Бланшировка или варка, измельчение, сгущение сока в вакууме	Стерилизация, пастеризация, сушка, обезвоживание, лиофилизация
Молочное и маслосыродельное	Молоко, сахар, другие компоненты	Сепарирование, сбивание (масла), коагуляция (сыра), вызревание	Пастеризация, стерилизация или сгущение, сушка
Мукомольно-крупяное	Зерновые	Измельчение, просеивание, помол, прокатка	Сушка, кондитерская обработка и выпечка
Выпечка	Мука, сухие продукты, вода, масло, фрукты и приправы	Замешивание теста, сбраживание, раскатывание и формование	Выпечка, резка, обработка поверхности и упаковка
Производство и рафинирование сахара	Сахарная свекла, сахарный тростник	Измельчение, мацерация, сгущение в вакууме, центрифугирование, сушка	Кондитерская обработка в вакууме
Переработка масел и жиров	Арахис, оливки, финики, другие фрукты и зерно, растительные и животные жиры	Помол, экстрагирование паром или растворителем, фильтрование	Пастеризация при необходимости

Таким образом, основными особенностями организации и технологии производства в пищевой промышленности являются:

- массовый характер производства продуктов, большая и сравнительно устойчивая номенклатура продукции;
- использование в процессе производства специфического сырья растительного и животного происхождения;
- высокая материалоемкость изделий;
- изменение исходного веса сырья и полуфабрикатов в процессе обработки;
- неравномерный выпуск продукции в течение года;
- значительные колебания незавершенного производства;
- незначительные изменения норм, небольшие различия между плановой и нормативной себестоимостью.

На предприятиях молочной промышленности затраты на сырье и материалы учитываются по нескольким статьям: «Сырье», «Основные материалы», «Возвратные отходы», «Вспомогательные материалы на технологические цели», «Тара и упаковочные материалы».

К сырью относятся натуральное молоко, сливки, творог, сметана и др. К основным материалам – сахар, цукаты, изюм, ванилин, соль, какао, кофе, масло растительное, мука диетическая и др.

К возвратным отходам относятся обезжиренное молоко, пахта и молочная сыворотка, полученные при выработке масла, сыров сычужных, сливок, творога и других видов продукции. Из стоимости сырья исключаются возвратные отходы для внутрипроизводственного потребления по расчетным ценам предприятий. К отходам производства относят также зачистки и обрезки творога и сыра, реализуемые на корм сельскохозяйственным животным.

Отдельную статью выделены затраты на вспомогательные материалы, к которым относятся химикаты производственные, ферменты, ткани (марля, фланель или бязь фильтровальная, ватные фильтры и др.), дезинфицирующие и моющие средства, инвентарь, упаковочные материалы, тара однократного использования.

По статье «Тара и упаковочные материалы» отражают затраты на упаковочные материалы и тару, в которую помещается готовая продукция в производственном цехе. Деревянная тара, картонная и картонно-гофрированная, в которую затаривают масло животное, сыры, молочные консервы, включается в себестоимость готовой продукции в размере 100% стоимости этой тары.

Главная задача животноводов – увеличение производства молока и повышение его качества. Решение данной задачи связано с совершенствованием производственной деятельности. При анализе и оценки итогов работы нужно учесть, как количественные, так и качественные характеристики производства молока.

В животноводстве к первичным документам, на основе которых производятся все последующие записи в бухгалтерском учете, можно отнести такие документы как:

- по учету затрат труда;
- по использованию средств труда;
- по учету предметов труда;
- по учету выхода продукции.

На предприятиях пищевой промышленности учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции осуществляется по передельному методу с применением элементов нормативного метода учета по сырью, материалам и трудовым затратам.

Отпуск сырья и основных материалов в производство осуществляется в строгом соответствии с производственной программой предприятия, с соблюдением рецептур и действующих норм их расхода и оформляется лимитно-заборными картами, накладными-требованиями, на отпуск (внутреннее перемещение) материалов.

Отклонения от норм по расходу сырья и материалов выявляют инвентарным методом. При этом методе отклонения выявляются по каждому виду сырья и материалов путем сопоставления фактического расхода с расходом этих ценностей по нормам, предусмотренным в нормативных калькуляциях. Ежедневно цехи основного производства представляют в бухгалтерию предприятия сведения о поступлении и расходе сырья, основных материалов, выпуске из производства и сдаче на склад готовой продукции за истекшие сутки. В этих сведениях показывают также фактический расход сырья и основных материалов в сопоставлении с действующими нормативами.

Учет заработной платы производственных рабочих осуществляется в разрезе цехов и объектов калькулирования. Распределение затрат на оплату труда производственных рабочих в калькуляционном разрезе (по видам продукции) производится на основе сдельных расценок за единицу продукции, тарифных ставок и должностных окладов для повременно оплачиваемых рабочих, надтарифных доплат к основным сдельным расценкам в связи с отступлением от нормальных условий производства, надтарифных доплат по сдельно- и повременно-премиальным системам оплаты труда за производственные результаты и других выплат.

Та часть заработной платы производственных рабочих, прямое отнесение которой на себестоимость отдельных видов продукции затруднено, распределяется в следующем порядке:

- на предприятиях молочной промышленности – на основе расчета исходя из объема производства, перечня рабочих мест и норм обслуживания или пропорционально стоимости сырья;
- расходы по статьям: возвратные отходы, покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производ-

ственного характера сторонних предприятий и организаций, транспортно-заготовительные расходы, вспомогательные материалы на технологические цели, топливо и энергия на технологические цели распределяются по объектам калькулирования пропорционально весу сырья и материалов, взятых в переработку.

Косвенные расходы распределяются между различными видами продукции пропорционально стоимости сырья, заработной плате производственных рабочих, массе и объему произведенной продукции, как принято в учетной политике предприятия.

На предприятиях пищевой промышленности сводный учет затрат на производство организуется по бесполуфабрикатному варианту. Остатки незавершенного производства отражаются по прямым статьям расходов или стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов.

При определении объема незавершенного производства используют различные методы: фактическое взвешивание, подсчет, объемное измерение, условный пересчет, партионный учет. По незавершенному производству, представляющему собой неоднородную массу или смесь сырья, указывают два показателя: количество этой массы или смеси и количество сырья и материалов (по отдельным наименованиям), входящих в ее состав. При этом производят технические расчеты в порядке, установленном отраслевыми инструкциями.

Фактическая себестоимость выпущенной готовой продукции определяется по каждой статье расходов: к остатку незавершенного производства на начало месяца прибавляют фактические затраты за отчетный период и вычитают себестоимость окончательного брака и суммы недостач и остатков незавершенного производства на конец месяца.

При расчете себестоимости выпущенной продукции когда из одного вида сырья одновременно вырабатывается несколько сортов продукции распределение общей суммы производственных затрат производится по коэффициентам, установленным на соответствующие сорта продукции, в следующей последовательности:

- определяется сумма условных единиц по продукции путем умножения количества каждого сорта продукции на соответствующий коэффициент;
- определяются затраты на одну условную единицу путем деления суммы производственных затрат на общую сумму условных единиц;
- определяется производственная себестоимость каждого сорта продукции путем умножения затрат на одну условную единицу на количество условных единиц каждого сорта.

Сумма затрат по всем сортам должна дать в итоге производственную себестоимость продукции в целом.

Все остальные производственные затраты, учитываемые на соответствующих статьях калькуляционных расходов в целом, распределяются по калькулируемым объектам (по видам и наименованиям изделий) пропорционально нормативным затратам, рассчитанным по каждой статье в отдельности.

В условиях современных рыночных взаимоотношений первоначальная стоимость является важным признаком производственно-хозяйственной деятельности организации. Исчисление данного показателя необходимо для оценки выполнения плана по нему и его динамики, определение рентабельности производства и отдельных видов продукции, выявление запасов понижения себестоимости продукции, определения расценок на продукцию, исчисление национального дохода в масштабах страны, расчета экономической эффективности внедрения новой техники и технологии.

Литература

1. Лисович Г.М. Бухгалтерский финансовый учет в сельском хозяйстве: Учебник. – М., 2009. – 318 с.
2. Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве: Учебник. Том 1. Ч. 1 / М.З. Пизенгольц. – М.: Финансы и статистика, 2009. – 479 с.
3. Хоружий Л.И. Бухгалтерский учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции в сельскохозяйственных организациях: Учебно-практич. пособие / Л.И. Хоружий, К.А. Джикия, В.И. Хоружий. – М.: Альфа-Пресс, 2011. – 224 с.

НЕКОТОРЫЕ ОСОБЕННОСТИ ТЕОРИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

Развитие экономики все более усиливает потребность в информационном обеспечении хозяйственных процессов. Важнейшей составляющей информации, используемой при принятии управленческих решений, являются данные бухгалтерского учета. В связи с этим особую актуальность приобретают вопросы состава и форм представления бухгалтерской информации как данных о финансовом положении хозяйствующих субъектов, которые, по мнению участников экономического оборота, могут быть полезны для принятия управленческих решений.

Бухгалтерская информация представляет собой совокупность сообщений о фактах хозяйственной жизни. Фактом жизни предприятия служит элементарный момент хозяйственного процесса. Не ограничиваясь рамками балансовой модели финансового состояния субъекта бухгалтерского учета, факт можно определить, как элемент хозяйственного процесса, изменяющий или подтверждающий компоненты бухгалтерской модели представления информации о финансовом состоянии предприятия.

Если с общеэкономической точки зрения факт хозяйственной жизни – это элемент реального хозяйственного процесса, то факт хозяйственной жизни как категория бухгалтерского учета – это элемент финансового процесса, отражаемый в бухгалтерском учете. Состав бухгалтерской информации и формы ее представления (виды бухгалтерских моделей финансового состояния предприятия) – это результат договора лиц-участников хозяйственного процесса. Участники хозяйственных отношений, таким образом, могут влиять на процесс формирования бухгалтерской информации. Их мнение о возможной полезности информации, относимой к бухгалтерской, выражается через волеизъявление, определяющее правила ведения бухгалтерского учета в конкретной экономической системе. Данное положение принципиально позволяет говорить о содержании факта хозяйственной жизни в его бухгалтерском понимании не как о заданном, но как о задаваемом. Отсюда выбор подходов к бухгалтерской квалификации факта жизни предприятия – это выбор границ его содержания, которое отражается в бухгалтерском учете.

Людвиг Флек (1896-1961) писал – в факте, в отличие от изменчивых теорий, всегда видят нечто определенное, устойчивое, независящее от субъективных взглядов исследователя. Факт – это цель любого научного исследования; анализ путей, ведущих к факту, составляет предмет теории познания. Однако, пользователю бухгалтерской информации приходится иметь дело не с реальными объективными фактами (F_o) а с «результатами изменчивых теорий» – фактами, представленными бухгалтерскими записями, фактами, как элементами бухгалтерской информации (F_i). F_i , а также путь от F_o к F_i составляют предмет теории бухгалтерского учета.

Значительно расширить содержательные границы бухгалтерской информации позволяет теория слоя факта хозяйственной жизни Я.В. Соколова, согласно которой структура факта как предмета бухгалтерского учета может быть уподоблена ядру, покрытому несколькими слоями. Каждый из слоев представлен как бы определенным содержательным аспектом факта. В его основе лежит некий непознанный по объективным и/или субъективным причинам остаток [1].

Отражение факта хозяйственной жизни на счетах бухгалтерского учета – это процесс преобразования реального хозяйственного факта в факт информационный. ($F_o \rightarrow F_i$). Между реальным фактом хозяйственной жизни и фактом информационным нельзя поставить знак равенства, т.к. преобразование F_o в F_i необходимо предполагает определенную степень искажения F_o . Снижение степени искажения F_o и составляет задачу концептуальной реконструкции содержательных слоев F_o при преобразовании F_o в F_i как элемент бухгалтерской информации.

Теория слоя факта хозяйственной жизни позволяет говорить с одной стороны о факте хозяйственной жизни как о некоем едином целом, отражаемом в бухгалтерском учете – предмете бухгалтерских записей, с другой стороны делает принципиально возможным рассмотрение отдельных слоев факта как определяющих общую схему его концептуальной реконструкции в бухгалтерском учете. Иными словами, теория информационных слоев позволяет говорить не о методологии отражения в учете фактов хозяйственной жизни в целом, а о бухгалтерской реконструкции конкретных слоев факта и ее влиянии на содержание бухгалтерской информации.

Информационные слои факта хозяйственной жизни, отражающие юридические отношения, возникающие в связи с его (факта) совершением, составляют его правовую (юридическую) мантию. Составляющими правоотношений, связывающих участников хозяйственного оборота, являются требование и обязанность, формирующие содержание обязательства, т.е., согласно Р. Саватье, требование, если мы рассматриваем его с точки зрения кредитора (активная сторона правового отношения), или обязанность, если мы рассматриваем его с точки зрения должника (пассивная сторона правового отношения) [2].

Обязательства организации с точки зрения экономической науки представляют собой полученный и предоставленный кредит. Если обязательство рассматривается с точки зрения его пассивного субъекта – должника (как кредиторская задолженность) – речь идет о кредите полученном; если обязательство рассматривается с точки зрения его активного субъекта-кредитора (как дебиторская задолженность) – речь идет о кредите предоставленном. Отношения кредитования с экономической точки зрения – важная составляющая механизма обеспечения хозяйствующего субъекта средствами производства. С этих позиций существенным является также соотношение финансовых результатов деятельности предприятия с используемой им схемой кредитования. Таким образом, обязательственные отношения выступают и как часть и экономической и правовой информационных компонентов, отражаемых в бухгалтерском учете фактов экономической жизни.

Рассмотрение обязательственных отношений хозяйствующих субъектов традиционно представляет собой неотъемлемую часть экономического анализа. Так, например, основатель американского институционализма Джон Р. Коммонс (1862-1945) рассматривал экономические явления как совокупность сделок (транзакций). Каждая сделка по Коммонсу включает в себя переговоры, принятие обязательства и его выполнение. Таким образом любой экономический процесс, согласно Коммонсу, есть процесс динамики обязательств [3].

Йозеф А. Шумпетер (1883-1950) говоря об экономической науке отмечал, что правовые рамки, в которых протекает экономический процесс и их (рамок и процесса) формирующее взаимовлияние представляют существенную важность для экономического анализа [4].

Подчеркивая значение для бухгалтерского учета именно надлежащего отражения обязательственных отношений предприятия, Рене Саватье писал, что посредством сравнения требований и обязанностей можно определить динамику развития экономической жизни, т.к. бухгалтерский учет представляет собой отражение динамики требований и обязанностей. При этом вся экономическая жизнь осуществляется посредством использования юридической техники требований и обязанностей. Посредством техники обязательственного права человек создает эту (экономическую) жизнь и регулирует ее в соответствии со своими потребностями. Отсюда именно обязательственное право является областью юриспруденции, наиболее близкой к экономике.

Характерно, что уже Л. Пачоли наличие информации об обязательствах хозяйствующего субъекта называл ключевым условием, «необходимым всякому, кто желает в исправности вести торговлю». Пачоли писал, что условие это состоит в ведении своих дел (бухгалтерских записей – М.П.) в должном порядке и как следует, чтобы можно было без задержки получить всякие сведения как относительно долгов, так и требований» [5].

Трактовка результатов концептуальной реконструкции, обязательственной составляющей фактов хозяйственной жизни является неотъемлемой частью процедуры интерпретации результатов анализа финансового состояния предприятия по данным его бухгалтерской отчетности. В теории финансового менеджмента выделяются три основных направления анализа финансового состояния хозяйствующих субъектов с использованием данных бухгалтерской отчетности: анализ платежеспо-

способности через сопоставление сумм денежной оценки имущества предприятия с суммами его обязательств; анализ структуры источников средств, предполагающий сопоставление сумм оценки собственных источников средств с суммами кредиторской задолженности предприятия; анализ рентабельности, предполагающий сопоставление величины финансового результата с суммами расходов (см., например, Бернштейн, Бригхем, Ковалев, 1999, Коласс). Анализ финансового состояния по каждому из выделенных направлений необходимо предполагает использование информации об обязательствах хозяйствующих субъектов. Так, сама идея анализа платежеспособности состоит в оценке возможности погашения обязательств предприятия. Дебиторская задолженность – обязательства, в которых организация представляет активную сторону – кредитора, есть составляющая имущества фирмы, служащего обеспечением (покрытием) ее долгов. При этом бухгалтерская трактовка и прежде всего оценка (квантификация) обязательств определяет показатели коэффициентов платежеспособности.

Анализ структуры источников финансирования деятельности предприятия предполагает сопоставление сумм его пассивных обязательств с суммами так называемых собственных источников средств, которые фактически представляют собой бухгалтерскую оценку обязательств перед собственниками юридического лица.

Все обязательства организации делятся между собственниками и третьими лицами. Обязательства перед собственниками состоят из капитала, который организация получает от акционеров и пайщиков при учреждении или в виде дополнительных взносов, и из капитала, который организация генерирует в процессе своей деятельности, реинвестируя прибыль.

Оценка рентабельности – это сопоставление финансового результата как разницы между доходами и расходами, отражающими суммы оценки возникших или исполненных долговых обязательств с активом, т.е. капитализированными суммами обязательств предприятия перед кредиторами или с их частью, декапитализированной в отчетном периоде.

Таким образом, обязательства пронизывают всю информационную оболочку фиксируемых в бухгалтерском учете фактов хозяйственной жизни и, соответственно, концептуальная реконструкция их обязательственной составляющей определяет результаты анализа финансового состояния экономических субъектов по данным бухгалтерской отчетности, что обуславливает актуальность исследования проблем бухгалтерского учета обязательств.

Литература

1. Соколов Я.В., Бычкова С.М. О приоритете содержания перед формой: проблемы учета // Бухгалтерский учет. – 2000. – №1.
2. Саватье Р. Теория обязательств. – М.: Прогресс, 1972.
3. Commons J.R. Institutional Economics N.Y., 1934.
4. Шумпетер Й.А. История экономического анализа: В 3-х т. / Пер. с англ. Под ред. В.С. Автономова. – СПб.: Экономическая школа, 2001.
5. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях. – М.: «Финансы и статистика», 2001.



НЕКОТОРЫЕ СВЕДЕНИЯ О ФАКТОРНОМ АНАЛИЗЕ ПРИБЫЛИ ОТ РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ

Формирование механизма жесткой конкуренции, непостоянность рыночной ситуации ставили перед предприятием необходимость эффективного использования имеющихся в его распоряжении внутренних ресурсов с одной стороны, а с другой, своевременно реагировать на изменяющиеся внешние условия, к которым относятся: финансово-кредитная система, налоговая политика государства, механизм ценообразования, конъюнктура рынка, взаимоотношения с поставщиками и потребителями. Вследствие перечисленных причин меняются и направления аналитической деятельности.

Чтобы обеспечить высокую экономическую эффективность производства нужна государственная экономическая политика, которая содействовала бы формированию среды, благоприятной для хозяйственной деятельности и ориентировало предприятие на максимальное получение прибыли (доходов).

Так как, именно государство определяет успешное функционирование предприятия, то проблемы прибыли и рентабельности в настоящее время очень актуальны.

Прибыль отчетного периода отражает общий финансовый результат производственно-хозяйственной деятельности предприятия с учетом всех ее сторон. Важнейшая составляющая этого показателя – прибыль от реализации продукции – связана с факторами производства и реализации продукции.

Прибыль является показателем, который наиболее полно отражает эффективность производства, объем и качество произведенной продукции, состояние производительности труда, уровень себестоимости. Вместе с тем прибыль оказывает стимулирующее воздействие на укрепление коммерческого расчета, интенсификацию производства при любой форме собственности. Для получения максимальной прибыли и избегания банкротства необходимо изучать показатели прибыли, факторы, влияющие на нее [1].

Важнейшая составляющая часть прибыли – прибыль от реализации продукции, товаров, работ, услуг, связанная с факторами производства и реализации.

Предмет нашего исследования – анализ прибыли предприятия. А целью исследования является факторный анализ прибыли от реализации продукции.

Итак, величина прибыли зависит от:

- изменения объема реализации;
- структуры и ассортимента продукции;
- изменения себестоимости;
- цены на реализованную продукцию;
- цены на сырье, материалы, топливо, тарифы на энергию, транспорт, трудовые ресурсы и т.п.

Увеличение объема реализации продукции ведет к увеличению прибыли, но насыщение рынка продукцией определенного вида может привести к снижению ее цены и сокращению впоследствии возможного объема реализации.

Изменение структуры товарного выпуска оказывает неоднозначное влияние на величину прибыли от продаж. Увеличение удельного веса более рентабельных видов продукции в общем объеме реализации ведет к росту прибыли. При увеличении доли низкорентабельной продукции общая сумма прибыли уменьшается.

Изменение себестоимости продукции влияет на прибыль обратно пропорционально. Снижение себестоимости ведет к увеличению прибыли, а ее рост – к снижению суммы прибыли.

Увеличение цены на продукцию прямо пропорционально увеличивает прибыль, а рост цены на ресурсы ведет к повышению себестоимости и снижает возможную сумму прибыли [2].

В рамках внутреннего экономического анализа при условии наличия необходимых аналитических данных бухгалтерского учета общая величина прибыли (убытка) от реализации товаров (работ, услуг) предприятия рассматривается как сумма величин прибылей (убытков) от реализации по товарным направлениям. Прибыли (убытки) от реализации по товарным направлениям выступают в качестве факторов общей прибыли (убытка) от реализации предприятия. Такой факторный анализ позволяет сопоставить прибыльность различных товарных направлений и сделать соответствующие выводы о корректировке рыночной стратегии предприятия. Лишь в исключительных, особых случаях убыточное товарное направление может финансироваться за счет прибыльных товарных направлений. Как правило, в результате такого анализа принимается решение об изменении структуры деятельности предприятия.

На величину прибыли от реализации продукции оказывают влияние как внутренние, так и внешние факторы. К внешнему воздействию относятся конъюнктура рынка, уровень цен на потребляемые материально-сырьевые и топливно-энергетические ресурсы, нормы амортизационных отчислений, система налогообложения, состояние экономики страны. К внутренним факторам можно отнести цены на реализуемую продукцию, заработную плату, конкурентоспособность продукции, эффективность производственного и финансового планирования, компетентность руководства и менеджеров, квалификация работников, технический уровень основных производственных фондов.

Важнейшим фактором, определяющим величину прибыли предприятия, являются цены на продукцию. Цены устанавливаются в зависимости от конкурентоспособности производимой продукции, спроса и предложения аналогичной продукции другими производителями. Уровень цен определяется качеством производимой продукции, зависящим от технического совершенствования ее производства. В структуре цены себестоимость занимает значительный удельный вес. Себестоимость продукции и прибыль находятся в обратно пропорциональной зависимости: снижение себестоимости приводит к соответствующему росту суммы прибыли, а ее рост к падению прибыли. Изменение среднего уровня цен на продукцию и величина прибыли находятся в прямо пропорциональной зависимости: при увеличении уровня цен сумма прибыли возрастает, и наоборот. Вместе с тем при увеличении цен существует опасность падения спроса, что также приведет к снижению прибыли [3].

Данные факторы влияют на прибыль не прямо, а через объем реализованной продукции. Увеличение объема продаж рентабельной продукции приводит к увеличению прибыли и улучшению финансового состояния предприятия. Рост объема реализации убыточной продукции влияет на уменьшение суммы прибыли. Структура товарной продукции может оказывать влияние на сумму прибыли. Если увеличивается доля более рентабельных видов продукции в объеме реализации, то сумма прибыли возрастает, и, наоборот, при увеличении удельного веса низкорентабельной продукции общая сумма прибыли уменьшается. Предприятие должно стремиться к сокращению остатков нереализованной продукции и предпринимать меры по обеспечению роста объема. Возрастающие объемы производства продукции, пользующейся спросом, могут достигаться с помощью капитальных вложений, что требует направления прибыли на покупку более производительного оборудования, освоение новых технологий, расширение производства. Но на многих российских предприятиях прибыли недостаточно для осуществления капитальных вложений. Разрешить данную проблему может помочь развитие механизма долгосрочного кредитования предприятий, но финансово-кредитные институты не идут на это из-за нестабильности экономической и политической ситуации в стране.

Таким образом, величина прибыли от продажи продукции находится под воздействием множества факторов: изменение объема реализации, структуры продукции, отпускных цен на реализацию продукции, цен на сырье, материалы, топливо и энергию, уровня затрат материальных и трудовых ресурсов. Проведение факторного анализа прибыли позволяет оценить резервы повышения эффективности производства и принять правильные управленческие решения по использованию производственных факторов.

Метод цепных подстановок применяется для расчетов величины влияния отдельных факторов в общем комплексе их воздействия на уровень прибыли. Сущность метода цепных подстановок состоит в том, что, последовательно заменяя каждый отчетный показатель базисным, все остальные показатели рассматриваются при этом как неизменные [4].

Учитывая наличие проблем управления прибылью и рентабельностью производства, подход к механизму управления должен носить комплексный характер. В первую очередь, это непосредственно связано с эффективным управлением системой обеспечения производства продукции предприятия в целом. От руководителя требуется, прежде всего, умение эффективно вести дело, то есть увеличивать прибыль. Известны две основные возможности увеличения прибыли: первая – наращивание объема выпуска и реализации товаров, вторая – уменьшение издержек. В наших условиях, когда практически на каждом предприятии имеются малорентабельные, убыточные производства, первый путь сложно осуществить. Однако тщательный экономико-организационный анализ может помочь реализовать поставленные цели. Проанализировав ситуацию, необходимо создавать программу в комплексе для ее лучшей реализации. Главный упор делается на конкретное совершенствование хозяйствования, особенно на тех участках, которые приносили убыток (или были малорентабельны). В противном случае следует поставить вопрос об их ликвидации. Управление прибылью предприятия сводится к разработке механизма организационно-экономического воздействия по результатам работы предприятия, на повышение его эффективности по сравнению с затратами, поиску комплекса инструментов, позволяющих из стихийного получения доходов предприятий перейти к регулируемым доходам. В то же время, недостаточно обеспечить только прибыльность предприятия. Прибыль должна быть настолько весомой, чтобы обеспечивать все расширенное воспроизводство, решение стоящих перед предприятием задач.

Особой проблемой является и повышение эффективности деятельности предприятия по сбыту продукции. Прежде всего, необходимо больше внимания уделять повышению скорости движения оборотных средств, сокращения всех видов запасов, добиваться максимально быстрого продвижения готовых изделий от производителя к потребителю. Осуществляя тактику постоянных улучшений производимого продукта, предприятие может обеспечить постоянный рост доли рынка, объемов продаж и доходов [5].

На деятельность предприятий должно большое внимание оказывать гибкое государственное регулирование с использованием экономических рычагов. В странах Запада государство воздействует на них через систему стимулирующих мер. Ускоренная амортизация обеспечивается за счет уменьшения налогооблагаемой прибыли. Этим методом государство регулирует рентабельность в различных секторах экономики. Наиболее быстрая амортизация предусмотрена в передовых отраслях индустрии. Помимо прочего, такая политика подталкивает предприятия к ускоренному обновлению основного капитала, оборудования, выпускаемой продукции. Оборот производственных фондов есть непрерывный, периодически повторяющийся процесс, в результате которого авансированная стоимость полностью возвращается к своей исходной форме. В результате обеспечивается процесс воспроизводства. Скорость оборота измеряется числом его оборотов, совершаемых в течение года. Его ускорение означает сокращение времени производства или времени обращения и свидетельствует о повышении эффективности используемого капитала. Кроме того, ускорение влияет на прибыль в сторону ее повышения, на снижение себестоимости продукции и повышение рентабельности производства. Однако ведущим является производство товаров более высокого качества, т.е., удовлетворение потребности потребителей и определение набора товарных групп, наиболее предпочтительных для успешной работы на рынке. Управление прибылью предприятия сводится к разработке механизма организационно-экономического воздействия на результат предприятия, поскольку позволяет из стихийного получения доходов перейти к регулируемым доходам. Управление прибылью должно носить государственный характер. Необходима четко проработанная налоговая политика государства, т.к. она является необходимым инструментом проводимой реформы. Налоговая система должна быть гибкой, стимулировать развитие передовых, эффективных производств, а налоги должны быть четкими и стабильными, не должны дублироваться. Именно стабильность приведет к увеличению прибыли (дохода) предприятий [6].

Прибыль, определяемая как превышение доходов от продажи товаров и услуг над затратами на производство и продажу этих товаров – является конечной производственной целью любого предприятия, работающего в условиях рыночной экономики.

Управление прибылью предприятия, полученной в результате его хозяйственной деятельности, охватывает процессы планирования, формирования, распределения и использования прибыли. Управление прибылью необходимо рассматривать в комплексе с анализом всех аспектов деятельности предприятия, т.к. на прибыль оказывают прямое и косвенное влияние многообразие внешних и внутренних факторов.

С целью совершенствования экономического механизма управления прибылью следует:

1. Снижать непроизводительные расходы и потери.
2. Повышать эффективность деятельности предприятия по сбыту продукции. Прежде всего, необходимо больше внимания уделять повышению скорости движения оборотных средств, сокращению всех видов запасов, добиваться максимально быстрого продвижения готовых изделий от производителя к потребителю.
3. Осуществлять эффективную политику в области подготовки персонала, что представляет собой особую форму вложения капитала.
4. Предусматривать необходимые капиталовложения в разработку и освоение в производстве новых перспективных изделий, идущих на смену тем, что выпускаются в настоящее время.
5. Соблюдать условия заключенных договоров по поставкам продукции. Прибыль является основным мотивирующим предприятие в производстве престижных и наиболее нужных для рынка изделий.
6. Применять самые современные механизированные и автоматизированные средства для решения задач анализа прибыли и рентабельности.

Выполнение этих предложений может значительно повысить эффективность управления прибылью на предприятии.

Литература

1. Ковалев А.И., Привалов В.П. Анализ финансового состояния предприятия. – Изд. 4-е, исправл. и доп. / А.И. Ковалев, В.П. Привалов. – М.: Центр экономики и маркетинга, 2008. – 600 с.
2. Дюсембаев К.Ш., Егембердиева С.К., Дюсембаева З.К. Аудит и анализ финансовой отчетности. – Алматы: Қаржы-Қаражат, 1998. – 256 с.
3. Холт Р.Н. Основы финансового менеджмента. – М.: Дело, 1993.
4. Жуйриков К.К., Раимов С.Р., Танирбергенова Г.Б. Финансовый анализ предприятия: Учебник. – Алматы: 2003. – 179 с.
5. Мотрий Е.Н. Специфика формирования, распределения и использования прибыли на предприятиях // Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. Серия: Экономика и финансы. – 2007. – № 1.
6. Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С. Методика финансового анализа. – М.: Информ, 1995.



УДК 005.334(0.024.5):658.14+006.032

Д.Б. Рахметова, магистрант

*Научный руководитель: Г.С. Тусибаева, PhD, и.о. доцента
КазУЭФМТ*

ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПО МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ

Формирование рыночных отношений, смена экономических и политических приоритетов,

разнообразие собственников вызывают повышенный интерес к финансовой отчетности для принятия обоснованных и реальных финансовых решений. Новые требования к бухгалтерскому учету и финансовой отчетности, обусловлены интеграцией экономики в международную систему хозяйствования, что предполагает формирование единой методологии составления отчетности и оценки финансового состояния организаций.

Введение системы финансового учета, соответствующей международным стандартам финансовой отчетности (МСФО), позволяет создать информационную базу для финансового управления предприятием в различных условиях, в т.ч. и при его реструктуризации. Приведение финансовой отчетности в соответствие с требованиями МСФО необходимо рассматривать как составную часть фундаментальной работы по принципиальному улучшению содержания и качества всей информации – от показателей первичного учета до принципиально новых интегрированных форм отчетности с соответствующим изменением организации информационных потоков.

Недостаточная научная проработанность ряда вопросов организации финансового учета в условиях его реформирования, методов трансформации финансовой отчетности и необходимость адаптации экономического анализа к данным финансовой отчетности, составленной в формате МСФО.

Финансовая отчетность – это единая система учетных данных об имуществе, обязательствах, а также результатах хозяйственной деятельности, составляемых на основе данных бухгалтерского учета по установленным нормам [1].

Практически во всех странах на законодательном уровне действует норма обязательности составления финансовой отчетности, чтобы обеспечить многочисленных пользователей нужной им информацией о том или ином субъекте рынка (организации).

Финансовая отчетность широко используется в оперативно-техническом, статистическом учете, для планирования, прогнозирования, выработки тактики и стратегии деятельности. Пользователями информации, отраженной в типовой финансовой отчетности организации, являются различные потребители-инвесторы, кредиторы, кредитные учреждения, различные юридические и физические лица, предоставившие займы организации, государственные органы, администрация организации и ее работники и другие пользователи. Потребности пользователей информации различны.

Наиболее важными для принятия решений по управлению активами и пассивами являются такие элементы финансовой отчетности как бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках. Актуальность финансовой отчетности, как базы для принятия решений по управлению активами и пассивами определяется тем, что финансовая отчетность является важнейшим источником, поставщиком фактической информации различным пользователям. Использование финансового учета как целостной системы, позволяет предприятиям наиболее эффективно управлять хозяйственной деятельностью, удовлетворять запросы потребителей продукции, выполнять работы и оказывать услуги, оценить положение предприятия на рынке. Удовлетворение пользователей в информации о финансовом положении, финансовых результатах деятельности и изменениях в финансовом положении организации для принятия экономически обоснованных решений придает финансовой отчетности первостепенное значение среди других видов отчетности.

Финансовая отчетность выступает как средство наблюдения пользователями отчетной информации за работой организации, выявления признаков ее банкротства, формирования единой государственной базы статистического наблюдения и макроэкономических показателей, использования при налогообложении и других целях [2].

Главной задачей финансовой отчетности (индивидуальной и консолидированной) является обеспечение гарантированного доступа заинтересованными пользователями к качественной информации о деятельности организации и/или информации о группе организаций, входящих в корпоративную семью. Для решения этой задачи финансовая отчетность должна быть составлена по определенным правилам в соответствии с основными требованиями к ведению бухгалтерского учета и отчетности. Современные тенденции бизнеса требуют от компаний конкурентных преимуществ, которые, как минимум, заключаются в наличии современных структур менеджмента и систем управления экономикой предприятия.

Таким образом, МСФО необходим лидирующим компаниям. МСФО приводят все наработки –

корпоративное управление, финансовый менеджмент – к общему знаменателю, к формату, который может быть принят бизнес-сообществом в любой стране мира. Иначе говоря, если хочешь быть принятым бизнес-сообществом: будь добр соответствовать основным требованиям, одним из которых на сегодняшний день являются МСФО. Компания, имеющая финансовую отчетность, попадает в число избранных, которые при соблюдении прочих условий могут рассчитывать на иностранные инвестиции.

Международная практика показывает, что финансовая отчетность, трансформированная согласно МСФО, отличается высокой информативностью и полезностью для пользователей. На рынке действует большое количество дочерних компаний с иностранными инвестициями, которым трансформированная финансовая отчетность необходима для включения в консолидированную отчетность материнских компаний. МСФО могут служить инструментом составления и представления «легальной» управленческой отчетности, обеспечивая тем самым достоверность, непредвзятость и прозрачность такой отчетности, что говорит о «честном» представлении реального положения дел в организации в случае использования отчетности по МСФО.

Процесс реформирования бухгалтерского учета и отчетности и постепенного перехода на МСФО в Казахстане начался с обретения независимости и был закреплён подписанным в декабре 1995 г. Указом Президента РК «О бухгалтерском учете». Принятия впоследствии приближенных или основанных на МСБУ (международные стандарты бухгалтерского учета) казахстанских стандартов бухгалтерского учета (КСБУ) послужило основой перестройки мышления бухгалтера и адаптации к новой философии профессии бухгалтера. Надо отметить, что КСБУ сыграли определенную роль при переходе к рыночной экономике. Согласно требованиям Закона РК «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» составление финансовой отчетности осуществляется организациями (кроме государственных учреждений) в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (далее МСФО) [3].

Проводимая реформа системы бухгалтерского учета в Республике Казахстан сложный комплексный процесс, направленный на интеграцию казахстанских компаний в международное сообщество. Один из важнейших элементов этой интеграции – повышение доверия иностранных партнеров к казахстанским предприятиям. Поэтому переход казахстанских компаний на финансовую отчетность, которая понятна и вызывает доверие не только в Республике Казахстан, но и за рубежом, является очень важным элементом проводимой реформой [4].

Многие казахстанские компании не первый год составляют финансовую отчетность как в соответствии с требованиями казахстанского законодательства, так и по международным стандартам. В существующей практике составления финансовой отчетности можно найти много примеров того, как меняется отношение к казахстанским компаниям со стороны зарубежных партнеров после ознакомления с финансовой отчетностью, составленной по МСФО. Применение МСФО казахстанскими компаниями привело к различиям информации в активах, обязательствах, собственном капитале и результатах деятельности. Применение МСФО позволило решить проблему качества информации, т.к. МСФО содержат универсальные правила отражения в учета и раскрытия в отчетности большинства операции, обязательные для любых видов компаний. Это не только облегчает понимание отчетности всеми пользователями, но и делает возможной подготовку информативной консолидированной отчетности. Казахстанская система бухгалтерского учета направлена в первую очередь на соблюдения законодательства, подробно регламентирующего порядок ведения бухгалтерского учета и составления отчетности.

Финансовая отчетность, составленная по МСФО, основана на экономической целесообразности и профессиональном мнении бухгалтера. МСФО в отличие от казахстанских стандартов учета не является сводом строгих, детальных правил, это набор принципов и требований, которые предусматривают наличие значительного количества альтернатив и строении фактов хозяйственной деятельности. Подход к их реализации бухгалтер определяют самостоятельно. Составление финансовой отчетности в соответствии с МСФО так же облегчает доступ к международным рынкам капитала, что является весовым аргументом для казахстанских компаний, нуждающихся в привлечении иностранных инвесторов в случаях получения кредитов в иностранных банках, реализации ценных

бумаг на международных фондовых биржах, участия в проектах, финансируемых международными организациями.

Финансовая отчетность, составленная по МСФО, имеет большую информативность и прозрачность, т.к. сами стандарты изначально разрабатывались исходя из информативных потребностей пользователей. Важно, что казахстанские компании, представляя отчетность, часто преследуют цель минимизации налогообложения путем завышения расходов и уменьшения доходов. Причина в том, что основным предназначением казахстанской финансовой отчетности является представление ее налоговым и надзорным органам. В соответствии с международной практикой учета компании, наоборот, стремятся показать максимальный доход, который является главным показателем их финансового состояния. Это происходит потому, что казахстанские компании препятствуют оттоку финансовых ресурсов в виде налоговых платежей, а зарубежные стараются привлечь дополнительные денежные средства пользователей финансовой отчетности. В Казахстане многие отрасли нуждаются в привлечение иностранных инвестиций.

Большинство западных инвесторов, в свою очередь, отказываются рассматривать инвестиционные проекты без представления финансовой отчетности, составленной по МСФО. Бухгалтерский учет и аудит на современном этапе развития страны являются фундаментом экономики, а МСФО – важным инструментом, обеспечивающим прозрачность финансовых потоков организации, интеграцию капитала и ускорение развития экономики в целом. Многие казахстанские компании не видят выгоды от составления финансовой отчетности по МСФО, в связи с отсутствием соответствующих пользователей финансовой отчетности, а с другой стороны, восприятием бухгалтерского учета как необходимого средства для расчета налогов в отношениях с налоговыми органами. Финансовую отчетность в соответствии с МСФО целесообразно составлять только субъектам крупного предпринимательства и акционерным обществам.

Таким образом, внедрение МСФО обусловлено интеграцией Казахстана в мировую экономику, и с вступлением в ВТО, направлен на усиление казахстанских организаций на международных рынках. Казахстан пятнадцать лет назад официально перешел на МСФО. У этого шага есть очевидные плюсы, такие как привлечение иностранных инвесторов и повышение качества принятия управленческих решений. Финансовая отчетность по международным стандартам в Казахстане – необходимость. Это согласуется со стратегией президента РК Н. Назарбаева о вхождении в 50 наиболее развитых стран мира, что невозможно сделать без надлежащей современной системы финансовой отчетности. Важно отметить, что несмотря на то, что Казахстан давно перешел на международные стандарты требует изучения и, следовательно, заимствования положительной мировой практики, в связи с чем планируется продолжить активное участие в международном развитии системы финансовой отчетности.

Литература

1. Сайт Комитета по международным стандартам финансовой отчетности <http://eclib.net/23/17.html>
2. Дыбаль С.В. Финансовый анализ. Теория и практика: Учебн. пособие / С.В. Дыбаль. – М.: Изд. «Бизнес-пресса», 2009. – 336 с.
3. Сайт online.zakon.kz
4. Экономическая библиотека. <http://economy-lib.com/analiz-finansovoy-otchetnosti-organizatsiy-v-usloviyah-reformirovaniya-rossiyskogo-buhgalterskogo-ucheta#ixzz3tdmDJWxL>



РОЛЬ МАТЕРИАЛЬНЫХ РЕСУРСОВ В ВЫПОЛНЕНИИ ПРОИЗВОДСТВЕННОЙ ПРОГРАММЫ

Материальные ресурсы в широком смысле слова представляют собой совокупность вещественных условий воспроизводства. Первоисточником материальных ресурсов является природа, хотя в реальной жизни все материальные ресурсы создаются в процессе целесообразной деятельности человека и являются продуктом труда в вещественной форме. Сущность материальных ресурсов определяется тем, что они являются материально-вещественной основой жизнедеятельности человека и общества.

Материальные ресурсы, проходя последовательно стадии воспроизводственного процесса, приобретают форму товара со всеми его чертами и противоречиями (потребительная стоимость и стоимость, конкретный труд и абстрактный труд).

На стадии «производство» предметы конкретного труда (бывшие товары) утрачивают свою потребительную стоимость, приобретают новые свойства и качества, становятся потенциально полезными, т.е. приобретают потенциальную потребительную стоимость, которая становится реальной в процессе распределения и обмена.

«Распределение» как самостоятельная стадия цикла воспроизводства отражает специфику общественно-экономической формации. История развития народного хозяйства убедительно доказала, что распределение как деятельность по балансированию экономики в форме администрирования, всегда отличалась высокой степенью субъективизма. Правительственные структуры (т.е. чиновники) фактически узурпировали функции, объективно присущие рынку. Их решения (государственные задания на производство и поставки, лимиты потребления) формально обосновывались социально-значимыми критериями, а на деле часто являлись ошибочными. Нереальные планы в сочетании с жестким контролем над их исполнением (государственное задание на поставку имело силу закона) и централизованным ценообразованием порождало дефицит материальных ресурсов, стимулировало практику завышенных заявок и приписок.

Материальные ресурсы и товары, находящиеся в состоянии запасов, хранятся на складах предприятий различных отраслей народного хозяйства, транспортируются по путям сообщения между предприятиями, находятся на складах торгово-посреднических фирм. Во всех случаях, запасы следует рассматривать как материальную основу оборотных средств предприятий.

Материальные ресурсы классифицируются, исходя из их экономического предназначения и места в процессе кругооборота фондов производства и обращения.

В экономической литературе, посвященной проблемам товарного обращения, достаточно прочно устоялось мнение об основных группах материальных запасов. Среди них необходимо выделять следующие виды запасов:

- производственные запасы, как совокупность исходного сырья, материалов и изделий для обеспечения бесперебойности технологического процесса в сфере производственного потребления материальных ресурсов;
- запасы готовой продукции, как совокупность продукции прошедшей техническую приемку и накапливаемой до величины партии отгрузки на складах изготовителей;
- товарные запасы на складах предприятий и организаций оптовой торговли (посреднические, торгующие оптом органы в сфере товарного обращения);
- транспортные запасы или запасы товаров, находящихся в процессе перемещения на пути следования от продавцов (поставщиков, грузоотправителей) к покупателям (потребителям, грузополучателям);

– государственные резервы материальных ресурсов на случай стихийных бедствий и других чрезвычайных ситуаций [1. С. 68].

Все перечисленные выше виды материальных запасов в своей совокупности и с учетом последовательности образования составляют совокупный товарно-материальный поток или, как это принято в отечественной литературе, образуют так называемый совокупный материальный запас народного хозяйства.

Образование запасов означает временное омертвление вложенных в них оборотных средств. Так, из материалов, находящихся в запасах, в период их хранения не создается новая стоимость. Поэтому вторым требованием, предъявляемым к совокупному запасу, является максимально возможное его сокращение при одновременном повышении степени мобильности.

Образование запаса и его хранение требует затрат. Их размер зависит не только от величины запасов, но и от дальности и способов доставки материалов к местам хранения, объема погрузочно-разгрузочных работ, времени и техники хранения и т.д. Отсюда вытекает третье требование к формированию совокупного запаса, состоящее в минимизации суммарных издержек, связанных с его образованием.

Процесс образования запасов носит по преимуществу вероятностный характер. Это динамическая категория, и она должна учитываться при решении задачи управления запасами. С этой целью применяются специально разработанные методики нормирования производственных и товарных запасов. Руководствуясь ими, предприятия определяют нормы запасов, которые используются в балансовых расчетах и служат основой для контроля и учета уровня запасов и оперативного управления ими, совершенствования их структуры.

Формирование совокупных запасов и их общий размер зависят не только от факторов, воздействующих на отдельные части совокупного запаса, но и от соотношения между ними. Рационализация структуры совокупных запасов заключается в нахождении оптимального сочетания величин производственных и товарных запасов, в наиболее правильном их размещении между предприятиями-производителями, потребителями и посредническими организациями. Эта система является важнейшим условием правильного формирования запасов.

На стадии «потребление» важно четко определить основные особенности данного процесса. Использование материальных ресурсов для создания новых товаров представляет собой производственное потребление и обладает определенными особенностями в зависимости от отрасли и других факторов.

Специфика материалопотребления раскрывается двумя основными понятиями: номенклатурный состав потребляемых материальных ресурсов и режим материалопотребления, т.е. его пространственно-временные параметры.

Общее количество номенклатурных позиций материалопотребления составляет более 20 млн наименований, а с учетом внутризаводской номенклатуры – 40 млн.

Номенклатурный аспект материалопотребления может характеризоваться рядом факторов:

- доля позиций материальных ресурсов, потребляемых стабильно (из года в год);
- доля специфических, т.е. потребляемых только на предприятиях данной отрасли, позиций материальных ресурсов [2. С. 103].

Режим потребления материальных ресурсов зависит от действующей технологии производства на предприятии, сезонности производства, числа и месторасположения предприятий-потребителей.

Специфика режима материалопотребления проявляется:

- в сроках и периодичности поставок в адрес предприятия-потребителя;
- в размерах разовой партии закупок продукции;
- в особых требованиях к качеству и упаковке материальных ресурсов, поступающих на предприятие [3. С. 71].

В процессе своего движения по каналам обращения товары образуют материальные потоки общественного продукта. При этом абстрактный материальный поток включает все стадии движения продукции из мест ее производства к местам потребления, а также и обратные материальные потоки вторичных ресурсов. В целом его следует рассматривать в форме замкнутого контура (рис. 1).



Рис. 1 – Принципиальная схема (цикл) материалопотока

Оценка использования материальных ресурсов на локальном уровне или на уровне первичного производственного звена народного хозяйства предполагает учет специфики стадии движения материалопотока, что четко соответствует структуре совокупного материального запаса в народном хозяйстве.

Материальные ресурсы в узком смысле слова и с позиции управления представляют собой конечный объект управления материалопотоками. Среди устоявшихся терминов, характеризующих

- средства производства и предметы потребления;
- продукция (товары) производственно-технического назначения и товары народного потребления.

Изучение данной проблемы предполагает сосредоточение основного внимания на двух из вышеприведенных терминов: средства производства и продукция производственно-технического назначения. Оба термина официально приняты в экономической литературе и используются в законах и подзаконных актах.

Классификация материальных ресурсов, т.е. выделение их отдельных групп по различным признакам, необходима для выявления и обоснования потребности в материальных ресурсах, установления рациональной специализации органов оптовой торговли, действующих в сфере товарного обращения, определения требований к объектам производственной инфраструктуры (в основном качественных параметров).

Виды материальных ресурсов, исходя из различных классификационных признаков.

1. По признаку участия в процессе производства:

- предметы труда (сырье, основные и вспомогательные материалы, топливо и горюче-смазочные материалы, тара и упаковка, комплектующие изделия, полуфабрикаты, изделия по внешней кооперации);

- средства труда (основные производственные фонды, инструмент, инвентарь).

2. По номенклатурному составу (номенклатура или ассортимент – общий перечень, ассортимент – перечень лесных материалов, сортамент – перечень металлопродукции).

3. По эксплуатационному состоянию и сроку годности:

- первичные материальные ресурсы – как продукция добывающей и обрабатывающей промышленности;

- вторичные материальные ресурсы – как отходы производственного потребления, т.е. остатки сырья, материалов и т.д., образовавшиеся в процессе их использования и утратившие (частично или полностью) свои потребительские свойства вследствие физического или морального износа.

4. По прочим признакам. Например, ресурсы стратегического сырья [4. С. 97].

Классификация материальных ресурсов тесно связана с вопросами их использования в процессе

производства и обращения. Часть ресурсов играет роль материальной основы (основные фонды и инвентарь), другая часть – входит в состав оборотных фондов предприятия и расходуется при производстве продукции или оказании услуг (сырье, материалы, комплектующие). Кроме того, товарно-материальные ресурсы, составляют материальную основу фондов обращения, т.е. находятся в состоянии сбытовых запасов. Соответственно этому и оценка использования материальных ресурсов базируется на применении различных показателей.

Наиболее ярко отражают результаты использования материальных ресурсов относительные показатели ресурсоемкости. На уровне макроэкономических показателей можно выделить коэффициенты ресурсоемкости национального продукта:

- фондоемкость, т.е. отношение стоимости основных производственных фондов к стоимости валового национального продукта или национального дохода;
- материалоемкость, т.е. отношение материальных затрат к стоимости валового национального продукта или национального дохода;
- запасоемкость, т.е. отношение стоимости материальных ресурсов, находящихся в состоянии запасов, к стоимости валового национального продукта или национального дохода [5. С. 86].

Все перечисленные показатели можно с успехом применять и на уровне конкретного предприятия. Расчетной базой в этом случае выступает объем деятельности (валовой доход и т.п.). Важно отметить, что в аналитической практике многие экономисты используют показатели ресурсоотдачи. Среди них, например, фондоотдача, т.е. отношение валового дохода к стоимости основных производственных фондов. Различия между этими показателями практически отсутствуют, так как способ их расчета отражает цели, стоящие перед аналитиком.

Так, если, например, необходимо обоснование того или иного объема реализации для коммерческого предприятия, то большую наглядность обеспечат показатели ресурсоемкости. Целевые объемы будут использоваться в качестве расчетной базы, а коэффициенты будут показывать какое количество основных и оборотных средств необходимо для их достижения.

Управление материальными ресурсами представляет собой целенаправленную деятельность по синхронизации материальных потоков общественного продукта по ассортименту, качеству, количеству, срокам и месту.

Сущность управления материальными ресурсами раскрывается двумя основными положениями.

Первое из них предопределено природой товарно-денежных отношений. Любой акт обмена на рынке сопровождается рядом специфических явлений и объективно связан:

- во-первых, с необходимостью смены форм стоимости (деньги – товар – деньги);
- во-вторых, со сменой субъектов собственности на товар.

Второй момент, определяющий сущность управления материальными ресурсами, состоит в объективной необходимости физического перемещения материальных ресурсов по каналам товарного обращения. Эта необходимость существует в силу пространственно-временного несовпадения параметров производства и потребления материальных ресурсов. Функции управления материальными ресурсами, которые выполняются в данном случае, в основном ориентированы на определение конкретных параметров материалопотоков.

Особо важно отметить, что в процессе управления планируемый материалопоток должен быть проанализирован не только с точки зрения ассортимента, качества, количества, сроков и места. Важно оценивать его и по таким параметрам как рациональность источника получения ресурсов, наличие до- и послепродажного сервиса, цена за единицу товара с учетом расходов по приобретению.

Управление материальными ресурсами подчиняется определенным принципам. В числе важнейших из них следует, прежде всего, отметить самостоятельность субъектов управления и свободное развитие экономических отношений между ними, как партнерами и клиентами, на основе зависимости цены от спроса и предложения и, наоборот, спроса и предложения от цены.

Кроме того, необходимо обеспечить возможность точной и оперативной реакции на изменения, возникающие в процессе управления. Эта реакция должна обеспечивать корректировку всего комплекса управленческих решений в применении к параметрам материалопотоков в реальных обстоя-

тельствах с учетом поставленных целей. В этом случае реализуется принцип гибкости управления.

Деятельность субъекта управления должна быть организована на принципах экономической целесообразности. Необходима разумная специализация и кооперация, соблюдение уровней иерархии, сочетание единства распорядительства и творческой инициативы, обусловленной соответствующими мотивами и стимулами. Этим можно обеспечить необходимые предпосылки для четкого и слаженного управления с минимальными затратами, т.е. реализовать принцип эффективности управления.

Управление материальными ресурсами как совокупность функций осуществляется в интересах их потребителя. Предприятие, как правило, имеет специальное подразделение, которое и следует рассматривать в качестве непосредственного субъекта управления. Служба управления материальными ресурсами предприятия, отдел его материально-технического снабжения или отдел (служба) закупок от лица предприятия входят в контакты с продавцами, транспортными и всеми прочими организациями, участвующими в процессе управления материальными ресурсами.

Литература

1. Экономика предприятия: Учебник для вузов. – 5-е изд. / Под ред. акад. В.М. Семенова. – СПб.: Питер, 2008.
2. Безпарточный М.Г. Конкурентные преимущества торговых предприятий: механизмы формирования и оценки. <http://group-global.org/ru/publication/20302>
3. Экономика организации (предприятия): Учебник / Под ред. Н.А. Сафронова. – 2-е изд., перераб., и доп. – М.: Экономистъ, 2008. – 618 с.
4. Туякова З.С. Понятия себестоимости и рыночной стоимости в системе категорий бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. – 2009. – №18.
5. Палий В.Ф. Основной капитал и оборотные материальные активы. – М.: Бератор-Пресс, 2003. – 238 с.



УДК 336.741.221:303.822.4(005)

С.Н. Салыкова

*Научный руководитель: Г.С. Тусибаева, PhD, и.о. доцента
КазУЭФМТ*

ПОТОКИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ КАК ОБЪЕКТ УПРАВЛЕНИЯ

Развитие рыночной экономики Казахстана и усиление конкуренции на внутреннем отечественном рынке ставит перед предприятиями проблему повышения эффективности деятельности и обеспечения финансового равновесия в долгосрочной перспективе.

Современная практика финансового менеджмента в зарубежных странах все шире использует динамический (или потоковый) подход к регулированию деятельности хозяйствующих субъектов, имеющий значительные преимущества по сравнению с традиционным, так называемым статическим подходом. Поточковые показатели характеризуют состояние объекта исследования не на конкретный момент времени, а за определенный временной интервал. Среди наиболее распространенных потоковых показателей, к которым относятся объем реализации продукции, доходы, затраты, прибыль и прочие, особое место занимает денежный поток.

Денежные средства являются наиболее ликвидной частью оборотных активов. Они являются и начальным, и конечным пунктами производственного цикла, который включает приобретение предметов труда, производство товаров (услуг), их продажу и получение выручки. Хозяйственная деятельность предприятия, направленная на получение прибыли требует, чтобы денежные средства переводились в различные виды активов, которые, в свою очередь, обращаются в дебиторскую

задолженность как часть процесса реализации. Результаты деятельности считаются окончательными и достигнутыми, когда процесс инкассирования приносит определенный объем денежных средств предприятию, создавая тем самым базу для начала нового цикла.

Управление денежными потоками в современных условиях становится одним из самых актуальных направлений деятельности финансового менеджера. Это связано с тем, что из-за объективной неравномерности поступлений и выплат, либо в результате непредвиденных обстоятельств у хозяйствующего субъекта могут возникать проблемы с исполнением текущих обязательств. Отсутствие аналитической информации, выявляющей причины подобного состояния денежных средств, как части оборотных активов предприятия, в итоге может привести к полной неплатежеспособности предприятия. Более того, факторы, влияющие на современное положение экономики вообще и промышленных предприятий в частности, настолько многогранны, что объективно подталкивают к необходимости поиска новых путей финансового оздоровления отечественных предприятий.

Таким образом, система управления потоками денежных средств представляет собой процесс принятия решений, основанных на разносторонней оценке деятельности предприятия, направленный на оптимизацию использования денежных средств с целью получения ресурсов, достаточных для погашения обязательств и получения дополнительного дохода. Основные звенья управленческого процесса включают в себя расчет времени обращения денежных средств (финансовый цикл), анализ денежного потока, его прогнозирование, определение оптимального уровня денежных средств, составление бюджетов денежных средств и т.д. Все эти составляющие, рассматриваемые в отрыве от рычагов финансового воздействия на денежные потоки, могут потерять смысл в контексте именно управления.

Финансовый цикл представляет собой период, в течение которого денежные средства вовлечены в оборот и не могут быть использованы предприятием произвольным образом. Иначе говоря, финансовый цикл – это период времени между оплатой кредиторской задолженности (аванса) поставщику сырья и поступлением средств от дебиторов за отгруженную продукцию.

Анализ движения денежных потоков – это по сути определение моментов и величин притоков и оттоков денежной наличности. Основной целью анализа денежных потоков – является прежде всего, анализ финансовой устойчивости и доходности предприятия. Его исходным моментом является расчет денежных потоков, прежде всего, от операционной (текущей) деятельности.

Денежный поток характеризует степень самофинансирования предприятия, его финансовую силу, финансовый потенциал, доходность [1].

Финансовое благополучие предприятия во многом зависит от притока денежных средств, обеспечивающих покрытие его обязательств. Отсутствие минимально-необходимого запаса денежных средств может указывать на финансовые затруднения. Избыток денежных средств может быть знаком того, что предприятие терпит убытки. Причем причина этих убытков может быть связана как с инфляцией и обесценением денег, так и с упущенной возможностью их выгодного размещения и получения дополнительного дохода. В любом случае именно анализ денежных потоков позволит установить реальное финансовое состояние на предприятии [2].

Изучение теоретических основ и различных научных подходов отечественных и зарубежных ученых к трактовке содержания понятия «денежный поток» позволило обосновать методологию управления денежными потоками и необходимость его развития. С теоретических позиций «денежный поток» можно определить как материально-вещественную субстанцию экономических отношений, возникающую в силу действия объективных экономических законов, опосредующую взаимоотношения хозяйствующих субъектов и выражающую степень удовлетворения их финансовых интересов. Под денежным потоком понимается движение денежных средств и их эквивалентов в процессе хозяйственной деятельности предприятия с учетом факторов времени, пространства, риска и ликвидности. Иными словами денежный поток – это количественно выраженная и документально подтвержденная совокупность оттоков и притоков денежных средств за определенный период времени.

Вместе с тем денежный поток предприятия есть движение (поступление и расходование) денежных средств по расчетным, валютным и иным счетам и в кассе предприятия в процессе его

хозяйственной деятельности, в совокупности составляющее его денежный оборот [3].

Однако, само по себе, наличие денежных потоков, их четкая классификация не означает, что на предприятии функционирует целостная система управления денежными потоками. Данная система представляет собой совокупность методов, инструментов и специфических приемов целенаправленного, непрерывного воздействия на движение денежных средств предприятия для достижения поставленной цели. Она опирается на следующие принципы:

- информативной достоверности и прозрачности;
- плановости и контроля;
- платежеспособности и ликвидности;
- рациональности и эффективности.

Целью управления денежными потоками является обеспечение исполнения краткосрочных и стратегических планов предприятия при сохранении платежеспособности и его финансовой устойчивости на основе рационального использования активов и источников финансирования. Для реализации цели управления денежными потоками необходимо создание механизма эффективного управления денежными средствами, обеспечивающего хозяйственные процессы необходимыми денежными ресурсами и поддерживающего оптимальный остаток свободных денежных средств путем регулирования сбалансированности их поступления и расходования [4].

Процесс управления денежными потоками состоит из нескольких непрерывно повторяющихся последовательных этапов:

- учет денежных потоков;
- анализ и оценка денежных потоков предприятия;
- планирование денежных потоков в разрезе различных видов деятельности предприятия;
- оптимизация денежных потоков предприятия через приведение денежных потоков к избранным критериальным основам;
- обеспечение эффективного контроля денежных потоков предприятия.

Исследование работ зарубежных и отечественных ученых по проблемам управления денежными потоками позволило выделить следующие критерии эффективности управления: рост величины чистого оборотного капитала; обеспечение финансовой устойчивости предприятия и тенденции ее повышения; рост уровня платежеспособности; достижение максимального денежного потока от основной деятельности в рамках заданного периода в соответствии с целями планирования; высокая степень соответствия прогнозной и фактической модели финансового цикла предприятия; рост рентабельности текущих активов.

В результате рационального управления денежными потоками обеспечивается ускорение оборота капитала предприятия. Этому способствует сокращение продолжительности операционного цикла, достигаемое в процессе результативного управления денежными потоками, а также снижение потребности в капитале, обслуживающем хозяйственную деятельность предприятия. Поскольку денежные потоки предприятия всегда являются наиболее ограниченным ресурсом, поэтому эффективное управление денежными потоками обеспечивает его финансовую стабильность, позволяет решать главную задачу – обеспечение роста, развития и капитализации бизнеса [5].

Литература

1. Шеремет А.Д. Комплексный анализ хозяйственной деятельности: Учебник / А.Д. Шеремет. – М.: ИНФРА-М, 2010. – 415 с.
2. Дюсембаев К.Ш. Анализ финансовой отчетности: Учебник. – Алматы: Экономика, 2009. – 366 с.
3. Финансы. Денежное обращение. Кредит / Под ред. проф. Л.А. Дробозиной. – М.: Финансы и статистика, 2009. – 296 с.
4. Бланк И.А. Управление денежными потоками. – К.: Ника-Центр, Эльга, 2002.



ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

Для эффективного развития бизнеса в Казахстане необходима соответствующая рыночным условиям система отражения учетных данных, позволяющая предоставлять достоверную информацию о результатах деятельности экономических агентов агропромышленного комплекса, проводить ее анализ и принимать эффективные управленческие решения. Управленческий учет, как часть информационной системы управления коммерческой организацией, должен обеспечивать оперативной и актуальной информацией менеджеров всех уровней.

На мой взгляд, в современных условиях конкурентной среды роль бухгалтерского учета финансовых результатов, выполняющего функции по исчислению себестоимости и выручки, неизмеримо возрастает. С целью оперативного управления процессом определения финансовых результатов, реагирования на изменения рыночных цен, необходимо вести точный учет по отдельным каналам движения продукции и оперативно определять финансовый результат в соответствующем периоде и по каждому каналу осуществления их реализации. Такой оперативный расчет прибыли или убытка необходим всем сельскохозяйственным организациям, учитывая, что реализация отдельных видов продукции осуществляется с учетом фактора сезонности [4].

Финансовый результат – один из главных критериев оценки деятельности для большинства организаций. Он является обобщающими показателями эффективности текущей деятельности хозяйствующего субъекта.

Особенности определения прибыли в управленческом учете определяются в соответствии с внутренними положениями организации, исходя из отраслевых особенностей, специфики производственной деятельности, длительности операционного цикла, функций управленческого персонала [1].

Организация управленческого учета по центрам финансовой ответственности является одной из подсистем, обеспечивающих эффективное внутрифирменное управление. Функционируя как самостоятельная система, она предоставляет возможность осуществить децентрализацию управления, оценить вклад каждого структурного подразделения в конечные результаты деятельности организации, обеспечить контроль за их формированием на всех уровнях управления и, в конечном итоге, повысить экономическую эффективность хозяйствования.

Целесообразность выделения центров доходов, центров расходов, центров прибыли определяется организационно-экономической структурой организации, а также разделением полномочий между руководителями внутрихозяйственных подразделений [7].

Центры прибыли как центры ответственности представляют собой подразделения, руководители которых несут ответственность за осуществленные затраты и за финансовые результаты своей деятельности. Они принимают управленческие решения, основываясь на объеме используемых ресурсов и размере ожидаемой выручки. Цель функционирования указанного центра ответственности заключается в получении максимальной прибыли в результате оптимального сочетания количества используемых ресурсов, объема выпускаемой продукции и цены ее реализации [2].

Организацию управленческого учета финансовых результатов по центрам прибыли целесообразно начинать с анализа учетно-аналитической системы их формирования.

Прибыль является расчетным показателем, характеризующим финансово-хозяйственную деятельность организации за отчетный период. На ее величину оказывают влияние особенности осуществления производственной, коммерческой деятельности, а также применяемые методы оценки, учета и исчисления показателей доходов и расходов [5].

Прибыль хозяйствующих субъектов характеризуется многообразием ее форм и видов. В результате проведенных научных исследований мной были определены основные классификацион-

ные признаки, в соответствии с которыми рассматривается данная категория с целью более глубокого изучения ее экономической сущности:

1. По характеру отражения в учете:

– бухгалтерская прибыль представляет собой общую прибыль, полученную от коммерческой деятельности. Она рассчитывается по данным бухгалтерского учета за отчетный период без учета расходов, не подтвержденных документально;

– экономическая прибыль – это прибыль, остающаяся в распоряжении организации после вычета всех затрат, включая альтернативные издержки. Экономическая прибыль организации всегда меньше бухгалтерской на сумму внутренних текущих затрат.

2. По характеру деятельности:

– прибыль от обычных видов деятельности отражает финансовый результат от всех видов деятельности, осуществляемых регулярно;

– прибыль от прочих видов деятельности характеризует необычный или очень редкий для организации источник ее формирования.

3. По основным видам деятельности:

– прибыль от операционной деятельности – это совокупный объем прибыли от реализации продукции и прибыли от других операций, не относящихся к инвестиционной или финансовой деятельности;

– прибыль от инвестиционной деятельности определяет итоговой финансовый результат от операций по приобретению внеоборотных активов, а также краткосрочных финансовых инвестиций;

– прибыль от финансовой деятельности характеризует финансовый результат операций, приводящий к изменению размера и состава собственного капитала организации.

4. По составу элементов, формирующих прибыль:

– маржинальная прибыль характеризует сумму чистого дохода от операционной деятельности за исключением величины переменных затрат;

– валовая прибыль определяется как сумма чистого дохода от операционной деятельности за минусом всех операционных расходов, как постоянных, так и переменных;

– балансовая прибыль представляет собой разницу между величиной чистого дохода организации и всей суммой его текущих затрат.

– чистая прибыль характеризует сумму балансовой (или валовой) прибыли, уменьшенную на сумму налоговых платежей.

5. По характеру налогообложения.

Состав прибыли, подлежащей и не подлежащей налогообложению, определяется действующим налоговым законодательством.

6. По характеру воздействия инфляционных процессов:

– номинальная прибыль – это прибыль, представленная в финансовой отчетности. Она соответствует балансовой прибыли;

– реальная прибыль – это номинальная прибыль, скорректированная на уровень инфляции в соответствующем периоде. Для расчета величины реальной прибыли номинальная прибыль соотносится с индексом потребительских цен.

7. По достаточности уровня формирования:

– нормальная прибыль – это среднерыночная прибыль, которая позволяет сохранять текущие позиции на рынке;

– низкая и высокая прибыль характеризует уровень ее формирования, который соответственно ниже или выше уровня нормальной прибыли.

8. По периоду формирования:

– прибыль предшествующего периода;

– прибыль отчетного периода;

– прибыль планового периода (планируемая прибыль).

9. По характеру использования:

– капитализированная прибыль – это прибыль, направленная на прирост собственного капитала (активов) организации. Она является источником расширенного воспроизводства;

– потребленная прибыль – это та ее часть, которая израсходована на выплаты собственникам (акционерам), персоналу или на различные социальные программы.

10. По значению итогового результата деятельности:

- положительная прибыль;
- отрицательная прибыль (убыток).

Несмотря на многообразие рассмотренных классификационных признаков, они в полном объеме не отражают всех видов прибыли, используемых в экономической науке и практике.

Прибыль как экономическая категория и основной результативный показатель деятельности организации имеет ряд особенностей. Она определяет экономическую эффективность, конечный финансовый результат деятельности хозяйствующего субъекта. На размер прибыли и ее динамику воздействует ряд внешних и внутренних факторов. К внутренним факторам относятся уровень хозяйствования, квалификация руководителей всех уровней, конкурентоспособность производимой продукции, организация процесса производства, его производительность, состояние и эффективность производственного и финансового планирования. К внешним факторам относятся состояние конъюнктуры рынка, финансовая и налоговая политика государства, уровень ценообразования на потребляемые ресурсы.

Прибыль также обладает стимулирующей функцией. После уплаты налогов и других обязательных платежей должна быть достаточной для выплаты начисленных дивидендов, расширения масштабов производственной деятельности, научно-технического развития организации, материального стимулирования работников [6].

Прибыль является одним из источников формирования бюджетов разных уровней. Налог на прибыль наряду с другими доходными поступлениями в бюджет используется для финансирования государственных инвестиционных, производственных, научно-технических и социальных программ.

Принимая прибыль в качестве основного оценочного показателя эффективности деятельности структурных единиц и организации в целом, необходимо руководствоваться следующими правилами:

- увеличение прибыли подразделения не должно вести к снижению прибыли всей организации;
- прибыль каждого центра ответственности должна быть сформирована объективно, независимо от размеров прибыли всего хозяйствующего субъекта;
- результаты деятельности руководителя центра ответственности должны быть независимы от деятельности руководителей других центров.

Прибыль, формируемая в системе управленческого учета, – положительный результат между доходами и расходами, сформированными и признанными в учете центра прибыли или организации в целом в соответствии с требованиями, установленными хозяйствующим субъектом [7].

Особенность современной системы учета финансовых результатов состоит в том, что она ограничивает состав доходов и расходов, включаемых в расчет прибыли от обычных видов деятельности. Это определяет необходимость разработки альтернативных вариантов учета, признанных системой определения финансовых результатов в рамках системы управленческого учета.

Каждому участку учетно-аналитического обеспечения формирования финансовых результатов присущи свои условия, которые не могут быть использованы в традиционном учете и для современного экономического анализа. Рассмотрим, каким образом анализ может способствовать оценке обеспеченности сведениями и принятию управленческих решений по совершенствованию отражения информации о финансовых результатах.

Данные бухгалтерского учета финансовых результатов будут более объективными в том случае, если они своевременно и оперативно представляют необходимую информацию для анализа и принятия управленческих решений. Объекты анализа результатов хозяйственной деятельности организации в современных экономических условиях должны определяться таким образом, чтобы можно было получить величину прибыли по каждому направлению деятельности, видам продукции, каналам ее реализации и основным контрагентам. Указанная информация позволит определить наиболее рентабельные виды продукции, эффективно осуществлять ассортиментную политику.

Внедрение хорошо отлаженной системы управленческого учета финансовых результатов центров прибыли обеспечивает:

- возможность получения оперативной и качественной информации о финансовых результатах деятельности организации;
- повышение эффективности принимаемых управленческих решений.

Финансовый результат деятельности организации в конечном итоге характеризуется прибылью (убытком). Они являются обобщающими показателями деятельности экономического субъекта. Это один из наиболее важных показателей финансовых результатов. Известно, что без получения прибыли организация не может развиваться в рыночной экономике, за исключением экономических субъектов, финансируемых за счет государства или других источников. Поэтому бухгалтерский и управленческий учет финансовых результатов является важной функцией для хозяйствующего субъекта.

Литература

1. Апчерч А. Управленческий учет: принципы и практика / А. Апчерч. – М.: Финансы и статистика, 2002.
2. Бланк И.А. Управление прибылью / И.А. Бланк. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Ника-Центр, 2007.
3. Вакуленко Т. Г. Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности для принятия управленческих решений / Т.Г. Вакуленко, Л.Ф. Фомина. – СПб: Герда, 2001. – 288 с.
4. Говдя В.В. Развитие управленческого учета в инновационной экономике / В.В. Говдя, Ж.В. Дегальцева // Экономика и предпринимательство. – 2015. – №1(54).
5. Ковалев В.В. Финансовая отчетность: анализ финансовой отчетности (основы балансоведения): Учебн. пособие. / В.В. Ковалев. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ТК Велби, Изд. Проспект, 2006.
6. Мячева Е.С. Историческое развитие бухгалтерского учета финансовых результатов / Е.С. Мячева, И.Н. Хромова // Инновационное развитие России: проблемы и перспективы // Сб. науч. ст. – Пенза: РИО ПГСХА, 2014. – С. 31-35.
7. Хромова И.Н. Совершенствование учета затрат по центрам ответственности в сельскохозяйственных организациях // Экономические науки. – СПб., 2011. – №137. – С. 180-183.



УДК 657.375.2:364.66+630'673

А.М. Терлікбаева

*Научный руководитель: А.Е. Шахарова, к.э.н., доцент
КазУЭФМТ*

ЭВОЛЮЦИЯ НАЛОГОВОГО УЧЕТА КАК ПОДСИСТЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И КОНЦЕПЦИИ ЕГО ГАРМОНИЗАЦИИ С ФИНАНСОВЫМ УЧЕТОМ

Переход экономики Казахстана на рыночные отношения внес кардинальные изменения в бухгалтерский учет и систему налогообложения. Так, существенно изменились социальное назначение и задачи бухгалтерского учета. Ведение бухгалтерского учета, основанного на международных стандартах, стало юридической обязанностью предпринимателя. Причем основной аспект взаимоотношений государства и хозяйствующих субъектов переместился в сферу налоговых отношений.

Состояние организации системы бухгалтерского учета и качества учетной информации зависит в итоге качество управленческих решений, т.к. именно учетные системы формируют информационную базу для управленческого учета и, как следствие, – в определенной степени – управленческого анализа. Ретроспективный анализ налогового законодательства и его информационного обеспечения позволяет сделать вывод, что в современных условиях возникла объективная необходимость разделения бухгалтерского учета на финансовый и налоговый, что способствует выделению в учетно-налоговой системе двух основополагающих элементов – финансовой и налоговой подсистем [1. С. 145].

В связи с переориентацией основных элементов государственной системы финансов на первый план выступают принципы сосуществования национальной системы бухгалтерского учета и налогообложения. В этих условиях возникает другая точка зрения, отличная от вышеуказанной, что налоговый учет и бухгалтерский учет (с его двумя видами: финансовый и управленческий) функционируют самостоятельно, с разной степенью зависимости друг от друга. Необходимо отметить, что в зарубежных странах различают две модели сосуществования бухгалтерского и налогового учета.

Первая модель имеет наименование «Континентальной» и представляет собой положение, при котором бухгалтерский и налоговый учет фактически совпадают и первый выполняет все фискально-учетные задачи (рис. 1). К континентальной системе относятся, в частности, учетные системы Германии, Швеции, Бельгии, Испании, Италии и др. Именно к континентальной модели можно отнести соотношение бухгалтерского и налогового учета в Казахстане до 1995 г.



Рис. 1 – Континентальная модель соотношения бухгалтерского и налогового учета

Вторая модель соотношения бухгалтерского и налогового учета носит наименование «англосаксонской», к ней относятся США, Англия, Австрия, Канада и другие [2. С. 86].

Данная система в двух вариантах предполагает параллельное ведение как бухгалтерского, так и налогового учета (рис. 2). С середины 1995 г., с начала реформирования в РК системы налогообложения и бухгалтерского учета их соотношение ближе к англосаксонской модели.

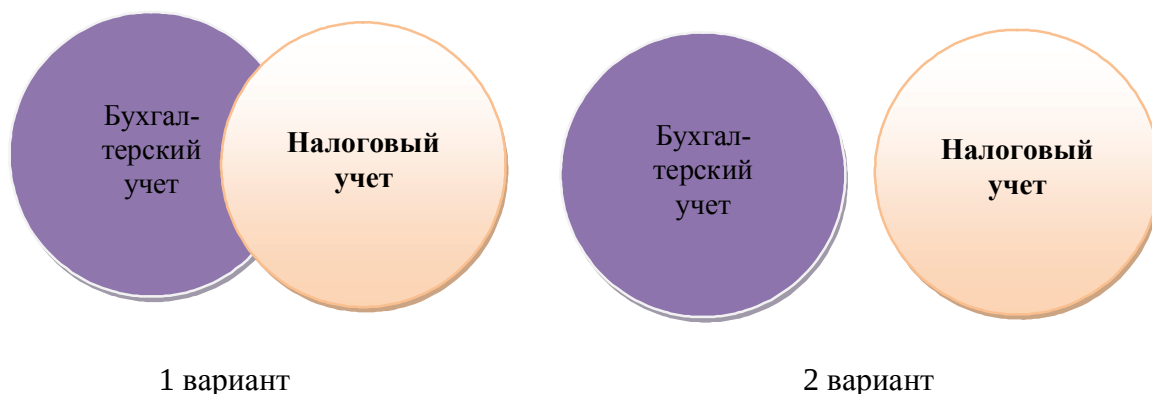


Рис. 2 – Англо-саксонская модель соотношения налогового и бухгалтерского учета

В первой модели система бухгалтерского учета формируется и функционирует под сильным и непосредственным воздействием налогообложения. Вторая модель предполагает параллельное существование бухгалтерского и налогового учетов, как двух самостоятельных видов деятельности, преследующих различные цели. В большинстве случаев такая модель функционирует через реализацию двух вариантов:

- первым путем определения корректировок и преобразований учетных данных для налоговых целей;
- вторым путем дополнения бухгалтерских процедур, которые обеспечивают в рамках системного учета формирования готовых данных для налогообложения.

Причинами возникновения различных концепций, построения взаимосвязи системы бухгалтерского учета и налогообложения являются как социально-экономические, так и политические и даже географические факторы. Использование той или иной модели предопределено историей становления учетной системы и налоговой средой каждой страны. В качестве социально-экономических причин аналитики выделяют: характер развития рынков капитала, количество инвесторов и кредиторов, участие в международных рынках капитала размены и организационную структуру предприятия; типы законодательных систем [3. С. 12].

По степени участия бухгалтерского учета в налоговом учете можно выделить три вида налогового учета:

1) бухгалтерский налоговый учет, когда показатели налогового учета формируются исключительно на данных бухгалтерского учета (в Казахстане такой вид учета был до 1995 г.). По отдельным налогам (социальный, налог на имущество, земельный налог, налог на транспортные средства) такой вид учета до сих пор еще наблюдается;

2) смешанный налоговый учет, когда показатели налогового учета формируются на основе данных бухгалтерского учета, но с использованием определенных методов для целей налогообложения. Такой вид учета наблюдается в Казахстане с 1995 г. по таким налогам как налог на добавленную стоимость, корпоративный подоходный налог с юридических лиц;

3) абсолютный налоговый учет, когда показатели налогового учета формируются без участия бухгалтерского учета. В чистом виде такой учет существует только теоретически. Мнение, что таможенные пошлины, государственные пошлины, плата за воду и др. проходят без участия бухгалтерского учета, ошибочно. Никакие платежи без бухгалтера не совершаются.

Совершенствование налоговой системы РК началось с разработки и внедрения с 1 июля 1995 г. нового Налогового кодекса, основные задачи которого заключаются в создании в Казахстане комплексной налоговой системы, отвечающей мировым стандартам, и в снижении чрезмерных налоговых нагрузок на налогоплательщиков. Особенностью Налогового

Кодекса является то обстоятельство, что в работе над его созданием принимали участие не только казахстанские специалисты, но и международные эксперты. Это позволило внести в Налоговый кодекс черты, присущие западным налоговым системам, что позволило к созданию более благоприятного инвестиционного климата.

С введением в действие нового Налогового кодекса в Казахстане произошло законодательное отделение бухгалтерского учета от системы налогообложения, в связи, с чем появилась необходимость в ведении одновременно двух видов учета: бухгалтерского и налогового учета.

Одной из главных целей бухгалтерского учета является определение себестоимости продукции (работ, услуг) и фактического финансового результата деятельности предприятия (доход или убыток), в то время как налоговый учет предназначен для исчисления налогооблагаемого дохода.

В таблице 1 приведена сравнительная характеристика обоих видов учета по некоторым наиболее общим показателям.

Официальный статус бухгалтерского и налогового учета обуславливает необходимость их гармонизации в целях согласования учетной информации на различных уровнях экономики, а также их сближения и объединения в единую функционирующую систему.

Возможность гармонизации учетно-налоговой системы обусловлена присущими ей родственными характеристиками, а именно:

- использование денежных измерителей;
- использование экономических категорий в понятийном аппарате;
- ориентация на внешних пользователей информации;
- применение счетоводства;
- агрегирование (консолидация, обобщение) полученных данных;
- являются основой для рейтинговых оценок;
- инициативы по постоянному повышению качества информации.

Таблица 1 – Сравнительная характеристика налогового и бухгалтерского учета*

№	Показатели	Налоговый учет	Бухгалтерский учет
1.	Основные нормативные акты	Налоговый Кодекс РК	Закон РК «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности», МСФО
2.	Цель	Получение информации, необходимой для налогообложения	Получение информации об экономическом положении предприятия
3.	Пользователи информации	Налоговые органы	Акционеры и руководство предприятия, инвесторы, банки, покупатели, поставщики, другие кредиторы, государственные органы
4.	Способ отражения операции	Накопление аналитических данных в специальных регистрах без системы двойной записи	Система двойной записи на синтетических счетах в соответствии с планом счетов
5.	Методы учета	Метод начислений	Метод начислений
6.	Виды отчетов	Налоговые декларации и расчеты	Бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, отчет об изменениях в капитале, отчет о движении денежных средств
7.	Отчетный период	Месяц, квартал, год, в зависимости от утвержденных налоговыми органами сроков	Не реже одного раза в год

**Составлена автором*

Родственные характеристики, присущие учетным системам в целом, наряду с отсутствием концептуальных противоречий между этими системами, позволяют говорить о возможности гармонизации потоков учетной информации.

Также особый интерес в рамках гармонизации отечественных и международных информационных потоков учетно-налоговой системы представляет зарубежный опыт регулирования основных составляющих ее подсистем.

Построение модели взаимодействия бухгалтерского и налогового учета требует системности в процессе накопления и обобщения данных о налоговых обязательствах в учете, а также их отражения в отчетности. Это свидетельствует о необходимости создания единой интегрированной учетно-налоговой системы. В ее основе должна лежать схема отражения данных на счетах бухгалтерского учета, которая бы, с одной стороны, не нарушала целостность учета, а с другой – приводила к системному формированию информации для целей налогообложения. Это позволит реализовать одну из главных целей бухгалтерской отчетности – обеспечить все группы заинтересованных пользователей данными, достаточными для дальнейшей обработки и интерпретации в интересах и целях каждой из групп.

Принцип гармонизации системы бухгалтерского учета и налогообложения предполагает, оптимизацию функционирования и дальнейшего развития бухгалтерского учета и налогообложения, совершенствование их взаимоотношений во многом определяются сопоставимостью и однородностью понятийного аппарата вышеуказанных систем. Гармонизация применяемых системами терминов и определений приведет к согласованию объектов учета и налогообложения и, как следствие, к ликвидации противоречий, возникающих между бухгалтерским учетом и налогообложением. При разработке общих понятий следует также учитывать правовое толкование соответствующих понятий, содержащихся в нормах гражданского права. Принцип правового взаимодействия системы бухгалтерского учета и налогообложения предусматривает, что нормы налогового законодательства должны находить отражение в правилах бухгалтерского учета и наоборот.

В заключение хотелось бы еще раз подчеркнуть необходимость реформирования существующей системы налогового учета для достижения ее сопоставимости и преемственности с нормами бухгалтерского учета.

Литература

1. Усатова Л.В. Интеграция бухгалтерского, налогового и управленческого учета в организациях потребительской кооперации: Моногр. / Л.В. Усатова, В.Т. Слабинский, Е.Н. Апанасенко. – М.: Маркетинг, 2007. – 147 с.
2. Брызгалин А.В. Налоговый учет. Анализ взаимодействия и противоречий налогообложения и бухгалтерского учета: Учебник / А.В. Брызгалин, В.Р. Берник. – М.: Аналитика-Пресс, 1997. – 112 с.
3. Гараев Д.Р., Новодворский В.Д. Модели сосуществования и взаимодействия систем бухгалтерского учета и налогообложения // Финансы. – 2006. – №11.



УДК 303.094.5(658.152):339.7(006.032)

С.Е. Тоқтасынова, магистрант

Научный руководитель: М.Т. Жетесова, к.э.н., ст. преподаватель

КазУЭФМТ

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ПРИЗНАНИЯ И ОЦЕНКИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В СООТВЕТСТВИИ С МСФО 16 «ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА»

Основные средства – материальные активы, которые предприятие содержит с целью использования их в процессе производства или поставки товаров, предоставления услуг, сдачи в аренду другим лицам или для осуществления административных и социально-культурных функций, ожидаемый срок полезного использования (эксплуатации) которых более одного года (или операционного цикла, если он длится дольше года).

К основным средствам относятся: недвижимость, транспортные средства, оборудование, орудия лова, производственный и хозяйственный инвентарь, специальные инструменты и прочие основные средства (библиотечные фонды, музейные ценности, экспонаты животного мира и другие).

К недвижимости п.1 ст.117 Гражданского Кодекса РК относятся земельные участки, здания, сооружения, и иное имущество, прочно связанное с землей, т.е. объекты, перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначению невозможно [1].

МСФО 16 «Основные средства» определяет основные средства как материальные активы, которые:

– используются компанией для производства или поставки товаров или услуг, для сдачи в аренду другим компаниям или для административных целей;

– предполагается использовать в течение более одного периода.

Как любой актив, объект основных средств должен приносить компании экономические выгоды в будущем.

Для основных средств существенным является длительный характер использования. Количественная оценка длительности использования основных средств выражается сроком полезной службы. Срок полезной службы представляет собой либо предполагаемый (ожидаемый) период использования компанией объекта, либо количество продукции или объем работ (услуг), которые компания рассчитывает произвести с использованием этого объекта. Выбор временного или натурального измерителя срока полезной службы объекта основных средств зависит от функциональной полезности объекта, т.е. от способности приносить экономическую выгоду.

При этом существует три принципиально важные характеристики данного показателя:

– во-первых, все объекты основных средств, за исключением земли, со временем утрачивают способность приносить экономическую выгоду и, следовательно, имеют ограниченный срок полезной службы;

– во-вторых, значение этого показателя невозможно определить путем непосредственного измерения при принятии к учету объекта, поэтому срок полезной службы устанавливается посредством его условной, приближенной оценки;

– в-третьих, срок полезной службы объекта компания определяет самостоятельно исходя из конкретных условий своей деятельности, поэтому сроки полезной службы одинаковых объектов основных средств у разных компаний могут отличаться [2].

Основные средства используют в течение многих производительных циклов, они постепенно изнашиваются и, сохраняя свойства и форму, переносят свою стоимость на стоимость выпускаемой продукции (работ, услуг).

В МСФО 16 одним из важнейших требований является определение критериев, по которым признается и оценивается основное средство.

Основным средством признается актив, если удовлетворяет следующим двум критериям (рис. 1).



Рис. 1 – Критерии признания основных средств

При признании объекта недвижимости, зданий и оборудования следует обратить внимание на следующие моменты:

– основные запасные части и резервное оборудование должны признаваться объектами недвижимости, зданий и оборудования, если их использовать в течение более чем одного периода;

– если запасные части или вспомогательное оборудование могут быть использованы только вместе с определенным объектом и ожидается, что их использование будет нерегулярным, они также должны признаваться объектами недвижимости, зданий и оборудования и амортизироваться с момента их готовности к использованию в течение периода времени, не превышающего срока полезного использования соответствующих активов;

– объекты, приобретенные для целей безопасности и защиты окружающей среды, хоть и непосредственно не увеличивают будущие экономические выгоды, но являются необходимым условием для обеспечения получения предприятием будущих экономических выгод от использования других активов, поэтому признаются в качестве объектов недвижимости, зданий и оборудования [3].

Классификация основных средств позволяет упорядочить учет и отчетность по основным средствам и дает возможность своевременно и правильно отразить данные о наличии и движении основных средств на счетах бухгалтерского учета.

С целью рациональной организации учета основных средств отдельные предметы идентифицируют, т.е. придают им индивидуальный учетный признак. Каждому инвентарному объекту, находящемуся в эксплуатации или в запасе, присваивается инвентарный номер. Он пробивается на металлическом жетоне или наносится масляной краской.

Разнообразие основных средств позволяет классифицировать их по различным признакам, которая показана в таблице 1.

Таблица 1 – Классификация основных средств*

№ п/п	Признаки классификации	Виды основных средств
1.	По принадлежности	– собственные объекты, принадлежащие компании, которые отражаются на балансе предприятия; – арендованные основные средства – объекты, полученные от др. субъекта по договору аренды на установленный в нем срок
2.	По характеру участия в процессе производства	– производственные – это объекты, использование кот. направлено на достижение основной цели деятельности компании – получение дохода в процессе производства промышленной, строительной, сельскохозяйственной и др. видов продукции; – непроизводственные – объекты, не создающие валового внутреннего продукта, а потребляющие его, т.е. это основные средства потребительского назначения. Они не принимают участия в производственном процессе, а предназначены для обслуживания культурно-бытовых потребностей работников предприятия (здания, сооружения, инвентарь жилищно-коммунальных хозяйств, здравоохранения)
3.	По вещественному составу	– инвентарные объекты, имеющие вещественное содержание и поддающиеся обмеру и подсчету в натуре (здания, сооружения, машины, оборудование); – неинвентарные – капитальные вложения в земельные, лесные и водные угодья (кроме сооружений)
4.	В зависимости от целевого назначения	земля, здания, сооружения, передаточные устройства, машины и оборудования,
5.	По характеру использования	– действующие – используемые в производственной и хозяйственной деятельности компании; – бездействующие (законсервированные) – временно не используемые компанией;
6.	В зависимости от основного назначения	энергетические, машины-двигатели, рабочие машины, измерительные приборы, информационные машины, транспортные средства, инструмент, производственный инвентарь, хозяйственный инвентарь, рабочий и продуктивный скот, многолетние насаждения, капитальные затраты по улучшению земель, прочие основные средства

*МСФО 16

При приобретении основных средств возникают, первоначальные затраты – т.е. суммы, которые были потрачены на изготовление, но так, же могут возникнуть и последующие затраты. Итак, рассмотрим, что мы можем отнести к первоначальным затратам, также какие затраты относятся к последующим, и как производится оценка основных средств после их признания. Стандарт предлагает использование следующих видов стоимости:

- балансовая стоимость – стоимость, по которой актив признается в отчетности после вычета накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения;

- себестоимость – сумма уплаченных денежных средств и эквивалентов денежных средств или справедливая стоимость другого возмещения, переданного с целью приобретения актива, на момент его приобретения или во время его строительства, или, в случае если это применимо, сумма, в которой был отражен такой актив при первоначальном признании в соответствии с конкретными требованиями других МСФО (IFRS);

- амортизируемая величина – фактическая стоимость актива или другая сумма, заменяющая фактическую стоимость, за вычетом его остаточной стоимости;

- амортизация основных средств – систематическое распределение стоимости актива на протяжении срока его полезного использования;

- специфическая для предприятия стоимость – приведенная стоимость потоков денежных средств, которые предприятие ожидает получить от продолжения использования актива и от его выбытия в конце срока полезного использования или выплатить при погашении какого-либо обязательства;

- справедливая стоимость – сумма, на которую актив может быть обменян между хорошо осведомленными, независимыми сторонами, желающими совершить такую операцию;

- возмещаемая стоимость – большее из двух значений: чистой продажной цены актива или стоимости от его использования;

- остаточная стоимость актива – расчетная сумма, которую организация получила бы на текущий момент от выбытия актива после вычета предполагаемых затрат на выбытие, если бы актив уже достиг конца срока полезного использования и состояния, характерного для конца срока полезного использования [4].

Себестоимость состоит из покупной цены, импортных пошлин, невозмещаемых налогов, а также прямых затрат на подготовку площадки, затрат на доставку, разгрузку и установку, стоимости профессиональных услуг (например, работы архитекторов и инженеров), предполагаемой стоимости разборки, удаления актива и восстановления площадки в той степени, в какой она признается в качестве резерва согласно МСФО 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы».

Себестоимость объекта основных средств представляет собой эквивалент цены при условии немедленного платежа денежными средствами на дату отражения в учете. При отсрочке платежа, выходящей за рамки обычных условий кредитования, разница между эквивалентом цены при условии немедленного платежа денежными средствами и общей суммой платежа признается в качестве процентов на протяжении периода рассрочки, за исключением случаев, когда такие проценты признаются в балансовой стоимости объекта в соответствии с допустимым альтернативным порядком учета, предусмотренным МСФО (IAS) 23 «Затраты по займам» в фактическую стоимость объекта могут быть включены проценты по займам. Но их капитализация прекращается после того, как объект готов к использованию по назначению [5].

Литература

1. Гражданский кодекс РК (Особенная часть). Комментарий (постатейный). – 2-е изд., испр. и доп. / Под ред. М.К. Сулейменова, Ю.Г. Басина. – Алматы: Жеті жарғы, 2003.
2. МСФО (IAS) 16 «Основные средства» 2013.
3. Закон РК от 28.02.07 «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности». – №234-III (с изм. и доп. по сост. на 28.02.2007 г. № 235-III).
4. Радостовец В.К., Радостовец В.В., Шмидт О.И. Бухгалтерский учет на предприятии. – Алматы: Центр аудит-Казахстан, 2002.

КӘСІПОРЫННЫҢ НЕГІЗГІ ҚҰРАЛДАР ҚОЗҒАЛЫСЫ ЕСЕБІ МЕН ОНЫҢ АМОРТИЗАЦИЯСЫНЫҢ ЕСЕП АЙЫРЫСУДАҒЫ ӘДІСТЕРДІ ҚОЛДАНУ ЖОЛДАРЫ

Осы заманғы экономикалық жағдайларға тап болғандықтан, ұйымдардың қайсыбір ұйымдық-құқықтық нысаны мен атқаратын негізгі қызмет түріне қарамастан, олардың әрі тиімді, әрі нәтижелі жұмыс істеуі үшін ұйымның бар болудың шарты негіз болып табылады. Кез келген өндірістің мақсаты – пайда алу, сондықтан қандай болса да ұйымның қызметі рентабельді болу керек. Бұл мақсаттың жүзеге асырылуы көптеген факторлардан тәуелді, атап айтқанда: өндірісті жаппай ұйымдастыру, ұйымның қаржылық мүмкіншіліктері мен сол ұйымда жоғары технологияларды қолданыс ету мен оның техникалық жабдықталуы [1].

Ұйымдардың өндірістік-шаруашылық қызметі тек материалдық, еңбек пен қаржылық ресурстармен шектелмей, сондай-ақ еңбек құралдары мен еңбек үдерісінің материалдық шарттарды қалыптастыратын негізгі құралдарды бекітілген ережелерге сай тиімді қолдану, олардың қозғалысын, қызмет ету уақытын бақылауға қамтамасыз етіледі.

Ресурстардың барлық түрлерін, оның ішінде өндірістің материалдық-заттай факторлардың элементтерінің бірі негізгі құралдарды әрі дұрыс, әрі тиімді пайдалану арқылы өнім шығаруды ұлғайтады, өзіндік құнды төмендетеді, пайданы арттырады, қаржылық жағдайды көтереді және еңбек өнімділігі мен қор қайтарымы өсіміне мүмкіндік туғызады [2].

Негізгі құралдарды жаңартып, пайдалану тиімділігін бақылап отыру үшін олардың тозу дәрежесі, қайта бағалау-өткізу, дер кезінде есептен шығарып отыру жайлы ақпараттар қажеттілігі мекемені экономикалық талдау мен қаржылық амалдар жасаудың ақпараттық базасы болып табылатын бухгалтерлік есепке алу мен есеп беруді ұйымдастыруды талап етеді.

Сонымен бірге негізгі құралдар амортизациясын есептеу және оларды мақсатты пайдалану халық шаруашылығы үшін өте маңызды мәселе болып табылады. Кейінгі уақытқа дейін амортизация есептеу өз мақсатында қолданылмай келді. Көбінесе бұл салықтан қашу жолы ретінде қарастырылды. Бұл бұрын салынған қаржыны айналымнан шығарып тастап отыру үшін де қолданылды. Елімізде халықаралық стандарт талабына сай қаржылық есеп беріп отыруға көшу бұл салада көптеген өзгерістер жасау қажеттілігін тудырып отыр.

Мақаланы жазу барысында Астана қаласында орналасқан «SKS-Holding» ЖШС-нің мәліметтері алынды.

Кәсіпорында негізгі құралдар есебі ХҚЕС көшуге байланысты 16 ХҚЕС «Негізгі құралдар есебіне» сәйкес жүргізіледі.

Серіктестіктің негізгі құралдары есебінде ЖШС қызметінің өндірісі немесе тауарлар мен қызметтерді жеткізу үшін, басқа компанияларға жалға беру үшін, басқа да әкімшілік мақсаттарда қолданылатын материалдық активтері есепке алынады. Күтілетіндей олар бір есепті кезеңнен астам мерзімге пайдаланылады. ЖШС активтерін негізгі құрал деп тану үшін екі шарттың танылуын қадағалайды:

- ЖШС осы активтерге байланысты экономикалық пайда ала алатынына кепілдіктің болуы;
- ЖШС үшін активтердің өзіндік құнының бағалаудың сенімділігі.

Мекемеде негізгі құралдар есебін жүргізудің негізгі әрі маңызды құрауыштары ретінде бастапқы құнын тану мерзімі, пайдалы қызметін тану кезеңі, амортизацияны есептеу мен есептен шығару бойынша нәтижелерді қарастырады.

Серіктестікте бухгалтерлер үшін есеп саясатының қалай ұйымдастырылғандығы маңызды болып келеді. Кәсіби пікірді қолдана отырып, бухгалтер келесілерді дұрыс бекітуі талап етіледі:

- негізгі құралдарды тану мерзімін;

- бастапқы құнды;
- пайдалы қызмет мерзімін, амортизация есептеу тәртібін;
- есептен шығарудан нәтижелерді;
- құнсыздану нәтижелерін;
- жойылу құнын.

Серіктестіктің негізгі құралдарды сатып алу, салу, құрылтайшылардың үлес қосуы, басқа ұйымдардың немесе адамдардың сыйға, яғни тегін беруі, т.б. жағдайлар арқылы келіп түседі. Негізгі құралдар серіктестікке капиталдық салымдары ретінде, бартерге алынған кезде, ұзақ мерзімге жалға алынған кезде, жарғылық салымдар ретінде келіп түседі. Серіктестікте көп жағдайда негізгі құралдар капиталдық салымдар ретінде пайда болады. Мысалы, сатып алу үдерістері кезінде. Серіктестіктің негізгі құралдарының бір жерден екінші жерге орын ауыстыруы үшін яғни ішінде орын ауыстыруына актінің екі данасы немесе негізгі құралдардың ішкі қозғалысының накладнойы толтырылады. Алушының және тапсырушының қолдары қойылған бірінші данасы бухгалтерге беріліп, екінше данасы тапсырушы орында қалады. Негізгі құралдар басқа субъектіге сатылғанда актінің үш данасы толтырылады. Екеуі шаруашылықта қалып, үшінші данасы негізгі құралдарды қабылдаушы адамға беріледі [3].

Негізгі құралдардың аналитикалық есебі инвентарлық карточкаларда жүргізіледі. Инвентарлық карточкалар әрбір инвентарлық объектілерге жеке – жеке ашылады. Бір мақсатта пайдаланылатын, құндары бірдей аспаптардың, станоктардың, шаруашылық инвентарының жеке топтарына топтық есеп карточкалары ашылады. Бірақ олардың әрқайсысына жеке инвентарлық номерлер беріледі. Мұндай топтық есеп карточкалары белгілі жауапты адамдарға бекітілген бір топтағы құралдардың аналитикалық есебін жүргізу үшін де пайдаланылады.

Ал серіктестіктің негізгі құралдарының синтетикалық есебін жүргізу үшін 2410 «Негізгі құралдар» бөлім шоты арналған. Бұл шоттың дебетінде негізгі құралдардың түсуі, ал кредитінде негізгі құралдардың шығуы көрсетіледі.

Серіктестіктің негізгі құралдары негізгі үш жағдайлармен есептен шығарылады:

– негізгі құралдардың әрі қарай жұмыс істеуге жарамсыз болғанынан есептен шығарып тастау, яғни бұл негізгі құралдардың тозуы кезінде болады;

- сатылғанда;
- айырбасталынғанда.

«SKS-Holding» ЖШС-те негізгі құралдар пайдалану барысында табиғи және сапалық жағынан тозады. Бүтін бөлігі, яғни табиғи пішінінің барлық тетіктері бір мезгілде, бір уақытта іске жарамсыз болып қалмағанымен, негізгі құралдардың бір бөлшегінің жарамсыз болып, соның себебінен негізгі құрал істен шығуы (пайдалануға жарамсыз болып тұруы) мүмкін. Сонымен қатар сапалық жағынан тоза бастаған кейбір негізгі құралдарды да толығымен ауыстыруға кәсіпорынның қаржылық жағынан мүмкіндігі болмай, пайдаланып жүруі мүмкін. Кәсіпорында өздерінің негізгі құралдарына пайдалану мерзімі уақытынан тозып, істен шығу қалмау үшін белгілі бір уақыт аралығында жөндеп отырады [4].

«SKS-Holding» ЖШС ұйымындағы негізгі құралдарды бастапқы тануда олар құрамына берілген активті өндіруге немесе сатып алуға кеткен шығындарды қосатын нақты (бастапқы) өзіндік құны бойынша бағаланады. Бастапқы бағаланғаннан кейін актив ретінде негізгі құралдардың объекті оның бастапқы құнынан жинақталған амортизация мен құнсызданудан жинақталған шығындарды шегеріп есепке алынуы тиіс.

Пайдалы қызмет мерзімін ЖШС объекті актив деп таныған кезде өзі анықтайды. Ол техникалық шарттармен, моральдық тозумен, серіктестікте жұмыс жасау тәжірибесін есепке алып бекітеді.

Негізгі құралдарға тозуды есептеудің таңдалған әдісі серіктестіктің есеп саясатында көрсетілген. Есептеудің әдісін жыл ішінде өзгертуге болмайды. Тозуды есептеудің әдісі өзгерілген кезде өзгеру себептері және түсініктеме жазуда көрсетіледі. ЖШС-те таңдалған әдіс негізгі құралдардың құны бойынша амортизацияны бірқалыпты (түзу сызықты) есептеу әдісі.

Бұнда негізгі құралдардың құны оның қызмет ету мерзімі ішінде өндіріс шығындарына біркелкі норма бойынша жатқызылады. Бұл әдіс негізгі құралдардың тозуына, оның қызмет ету мерзімінің ұзақтығына байланысты болып келеді.

Пайдалы қызмет мерзімі бойынша анықталған бір соманы ай сайын есептен шығарып отырады. Серіктестіктің бұл әдісті қолданудың себептерінің бірі – әдістің бұрыннан қолданылатыны және көпке дейін кәсіпорындар тозуды есептеуде жалғыз осы әдісті ғана қолданған.

Бұл әдістің артықшылығы қарапайымдылығында. Пайдаланылған объектіден алынған табыс бірқалыпты таратылады және ол пайдалану кезеңі ішінде бірдей болады.

1-кесте. «SKS-Holding» ЖШС-де амортизацияны есептеу нормалары*

Амортизациялық топ	Пайдалы қызмет мерзімі	Жылдық амортизация нормасы (%)
Ғимараттар мен құрылғылар	30	3,34
Компьютерлер	4	25
Принтер	5	20
Машиналар мен жабдықтаулар	7	14

*SKS-Holding» ЖШС мәліметтері бойынша автормен құрастырылған [5]

«SKS-Holding» ЖШС-нің негізгі құралдардың амортизациялық нормалары Салық кодексіне сәйкес шекті мәндерінен аспайды, яғни Салық кодексі бойынша негізгі құралдардың амортизациялық нормалардың шекті мәндері келесідей кескінделеді:

- ғимараттар – 10%;
- машиналар мен жабдықтаулар – 25%;
- компьютерлер – 40%;
- басқа да негізгі құралдар – 15%.

Мысал. Серіктестік машина мен жабдықтаулар алды, құны – 18 967 445 теңге. Жою құны 12 жылдық мерзім соңында 2 709 635 теңге. Осы мәліметтерден амортизацияның жылдық тозуын анықтаймыз:

$$18967445 - 2709635 / 12 \text{ жыл} = 1\,354\,818$$

Қолданысқа жаңа енгізілген негізгі құралдарға амортизация есептеу келесі айдың 1 күнінен басталады, есептен шығарылғанда – есептен шығарылғаннан бастап келесі айдың 1 күнінен аяқталады. Әр кезең үшін есептелген амортизация ЖШС бухгалтериясымен шығын ретінде есепке алынады. Негізгі құралдардың объекті ЖШС балансында оның есептен шығарылуында немесе активті қолдануды тоқтатуды туралы шешім қабылдаған кезде баланс есебінде алынбайды.

Негізгі шоттар:

- 2420 негізгі құралдардың амортизациясы;
- 2430 негізгі құралдардың құнсыздануынан зиян.

Бөлімшенің шоттарында есептелген негізгі құралдар ай сайын амортизацияланады. Іс жүзінде амортизация есептеу негізгі құралдардың жеке түрлеріне орталық жоспарлау органдары бекітілген нормалары бойынша жүргізіледі.

Негізгі құралдарға амортизациялық аударымдар негізгі құралдарының құнының толық жойылғанына дейін жүргізіледі және олар бухгалтерлік меншік құқығында болмаған жағдайдан бастап, бухгалтерлік есептен шығару кезінде және оларды реконструкция, модернизация және консервацияда тұрған кезінде амортизация есептелуі тоқтатыла тұрады. Бұлардың мерзімі үш айдан артық болмауы керек.

Негізгі құралдарға тозу есептеу негізгі құралдар мүлік құрамында деп мойындалғаннан кейін, келесі айдың бірінші күнінен басталады. Ал шығып кеткен негізгі құралдар бойынша – шыққан айдан кейінгі айдың бірінші күнінен бастап тоқталады.

Негізгі құралдарға амортизация есептеудің негізі – аналитикалық есеп регистрлерінің мәліметтері. Яғни серіктестіктің инвентарлық карточкасының мәліметтері.

Серіктестікте негізгі құралдарға тозуды әр ай сайын, негізгі құралдардың белгіленген қызмет мерзімі аяқталған уақытқа дейін есептейді. Негізгі құралдарғы тозу есептеген кезде баланстық құнынан тозу пайызын тауып, оны 12 айға бөледі, яғни 1 жылға, одан айлық тозу сомасын анықтаған соң, баланстық құннан айлық тозу сомасын алып тастайды.

Ағымдағы жалға берілген негізгі құрал объектілеріне амортизация жалға берушімен жүргізіледі.

Серіктестіктің келісімшарт бойынша қаржыландырылған жалға алынған немесе берілген негізгі құралдарына амортизацияны қай жақтың балансында жалға берілген негізгі құрал бар, сол жақ есептейді. Келісімшарт бойынша берілген негізгі құралдарға амортизациялық аударымдар жалға берушімен жүргізіледі.

Амортизация есептеу негізгі құралдар пайдалануға берілгеннен толық тозығы жетіп шығарылғанға дейін, оның түрлі себептерімен уақытша пайдаланылмаған кезеңдеріне қарамай, ай сайын жүргізіле береді. Пайдалану мерзімдерін толық өтеген негізгі құралдарға (тракторлар мен өңдеу машиналарынан басқа) амортизация есептеліне береді.

Шаруашылық қызметтің негізгі құралдарына амортизация есептеудің кейбір мәселелері:

- шаруашылық қызметке белгіленген уақыт ішінде;
- амортизациялық нормаларды қайта қараудан өткізіп отыру;
- жаңа тәжірибелік жағдайлар құру керек;
- амортизация есептеу мақсатында объектілерді топтастыру;
- амортизацияның жеделдетілген әдісін салық салу мақсатында қолдану.

Шаруашылықта негізгі құралдарды есепті кезеңнің басында немесе соңында сатып алу сирек кездеседі. Көп жағдайларда шаруашылық негізгі құралдарды керек уақытында ғана сатып алады және оларды қолдану кезінде пайдаланып, пайдалану деңгейі төмендегенде есептен шығарады немесе сатады.

Әдебиеттер

1. «Қазақстан-2050» Стратегиялық бағдарлама. – Алматы, 2010.
2. Халықаралық Қаржылық Есептіліктің Стандарты. – Алматы: Корпорация «КАРАНА-ЮСАНД», 2007.
3. Нұрахметова Ж.М. Қаржылық есеп. – Алматы, 2013.
4. Нұрсеитов Е.О. Ұйымдардағы бухгалтерлік есеп. – Алматы, 2013.
5. 2015 жылғы «SKS-Holding» ЖШС-тің 2410, 2420 шоттары бойынша айналым-сальдо тізілімдемесі.



УДК 347.728.1:338.439.222(005.936.3)

Л.А. Червинко, магистрант

Научный руководитель: З.М. Сакенова, к.э.н., ст. преподаватель

КазУЭФМТ

УЧЕТ ДОХОДОВ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

Получение дохода – основная задача функционирования любого предприятия, а для сельскохозяйственного предприятия в силу реализации одного из принципов деятельности эта проблема особенно актуальна. В сельском хозяйстве реализуется принцип отсутствия функциональной зависимости между затратами и выходом готовой продукции, а как следствие получения положительного финансового результата. Финансовый результат – это итог хозяйственной деятельности предприятия за отчетный период, который представляет собой прирост (уменьшение) капитала предприятия, образовавшийся в ходе его предпринимательской и иной деятельности за этот период. Финансовый результат может выражаться в форме нераспределенной прибыли (превышения доходов над расхо-

дами) или в форме непокрытого убытка (превышения расходов над доходами) [1. С. 123].

Таким образом, финансовый результат деятельности предприятия – доход (убыток) за отчетный период – представляет собой, по существу, разницу между доходами и расходами, т.е. он напрямую зависит от величины доходов и расходов предприятия.

Финансовый результат хозяйственной деятельности ТОО определяется показателем дохода или убытка, формируемым в течение календарного года.

Финансовый результат деятельности предприятия за отчетный период отражается в финансовом отчете предприятия о прибылях и убытках, который обеспечивает оценку результатов деятельности предприятия за определенный отчетный период с помощью достаточно подробного подразделения данных о доходах и расходах и составляется на основании данных, отраженных на счетах разделов 6 «Доходы» и 7 «Расходы» Типового плана счетов.

Таким образом, в результате исследования действующей практики учета расходов на предприятии было установлено, что в учетной политике предприятия определен принцип признания доходов по методу начисления.

Для определения итогового финансового результата дохода или убытка предназначен счет 5610 «Итоговая прибыль (итоговый убыток)», который определяет сумму чистого дохода (убытка) за отчетный период. На этот счет в течение отчетного периода списывают финансовый результат от обычных видов деятельности, а также от операционных и внереализационных доходов и расходов. Таким образом, на данном счете обобщается информация по формированию конечного финансового результата предприятия за отчетный период [2. С. 129].

Счет 5610 «Прибыль (убыток) отчетного года» предназначен для учета итогового дохода или убытка за отчетный период. В бухгалтериях организации в конце отчетного года (периода) 30-31 декабря закрывают на 5610 счет счета доходов (6 раздел) и счета расходов (7 раздел), затем подсчитывают дебетовый и кредитовый обороты 5610 счета. В предыдущих разделах были приведены корреспонденции счетов с участием счета 5610. Таким образом, этот счет является сопоставительным, собирательно-распределительным, информация этого счета обобщается только в конце года. Сопоставлением дебетового (расход) и кредитового (доходы) оборотов выявляется чего больше: доходов или расходов. Разница между оборотами является итоговой прибылью или итоговым убытком.

Получается, что сальдо счета 5610 «Итоговая прибыль (итоговый убыток)» равно чистому доходу (или убытку) текущего года. Это сальдо переносится на счет 5510 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года», который предназначен для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспределенного дохода или непокрытого убытка, возникшего в отчетном году. Например, по главной книге организации за 2014 г. на счете 5610 имеется следующая информация.

По этой информации на счете 5610 кредитовый оборот меньше и составляет 15 116 тыс. тенге, дебетовый оборот 4 109 440 тыс. тенге, разница в сумме 4 094 324 тенге является итоговым убытком и перечисляется на дебет счета 5520 «Нераспределенная прибыль (убыток) предыдущих лет». Если бы информация на счете 5610 была бы наоборот, т.е. дебетовый оборот был бы меньше, то разница между оборотами представляла бы итоговую прибыль и она перечислена была бы на кредит счета 5520. Нормально функционирующие предприятия не должны допускать убыточных результатов.

Вообще учет нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) ведется на счетах подраздела 5500 «Нераспределенный доход (непокрытый убыток)», в который входят следующие счета:

5510 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года».

5520 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) предыдущих лет». В таблице 1 приведена корреспонденция счетов по определению финансового результата:

В результате произведенных операций в бухгалтерии предприятия выведен чистый убыток на сумму 4 094 324 тенге. Полученный в результате деятельности убыток отрицательно характеризует хозяйственную деятельность предприятия ТОО.

Для отражения доходов предназначены счета подраздела 6010 «Доход от реализации продукции

и оказания услуг». В бухгалтерии предприятия полученные доходы от основной и неосновной деятельности отражаются в учетных аналитических регистрах по кредиту счетов подраздела 6000 «Доход от реализации продукции и оказания услуг» в журнале – ордере №11, подраздела 6200 «Прочие доходы» в журнале ордере №12. В учетных регистрах, а именно в журнале-ордере 11 правильно отражен доход. Записи по счетам раздела 6 «Доходы» соответствуют записям в Главной книге и в отчете о прибылях и убытках.

**Таблица 1 – Корреспонденция счетов
по определению финансового результата**

№ п\п	Содержание операций	Сумма, тыс. тенге	Корреспонденция счетов	
			Дт	Кт
1.	Закрываются счета доходов от реализации продукции	3 164	6010	5610
2.	Закрываются счета расходов: – себестоимость реализованной продукции;	4 020 590	5610	7010
	– администра- тивные расходы;	88 758	5610	7210
	– пр. расходы	92	5610	7470
3.	Итоговый убы- ток перенесен на нераспределен- ный убыток	4 094 324	5510	5610
4.	Итоговая при- быль перенесена на нераспреде- ленную прибыль	–	5610	5510

В результате произведенных операций в бухгалтерии предприятия выведен чистый убыток на сумму 4 094 324 тенге. Полученный в результате деятельности убыток отрицательно характеризует хозяйственную деятельность предприятия ТОО.

Для отражения доходов предназначены счета подраздела 6010 «Доход от реализации продукции и оказания услуг». В бухгалтерии предприятия полученные доходы от основной и неосновной деятельности отражаются в учетных аналитических регистрах по кредиту счетов подраздела 6000 «Доход от реализации продукции и оказания услуг» в журнале – ордере №11, подраздела 6200 «Прочие доходы» в журнале ордере №12. В учетных регистрах, а именно в журнале-ордере 11 правильно отражен доход. Записи по счетам раздела 6 «Доходы» соответствуют записям в Главной книге и в отчете о прибылях и убытках.

При учете себестоимости реализованной продукции применяют счета подраздела 7000 «Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг». При проверке счета 7010 «Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг» установлено соответствие данных с данными журнала-ордера 14 по кредиту данного счета и Главной книгой.

Финансовый результат деятельности предприятия за отчетный период отражается в финансовом отчете предприятия о прибылях и убытках, который составляется на основании данных, отраженных на счетах разделов 6 «Доходы» и 7 «Расходы» Рабочего плана счетов.

На рисунке 1 приведена схема учета по счетам 6 и 7 разделов:

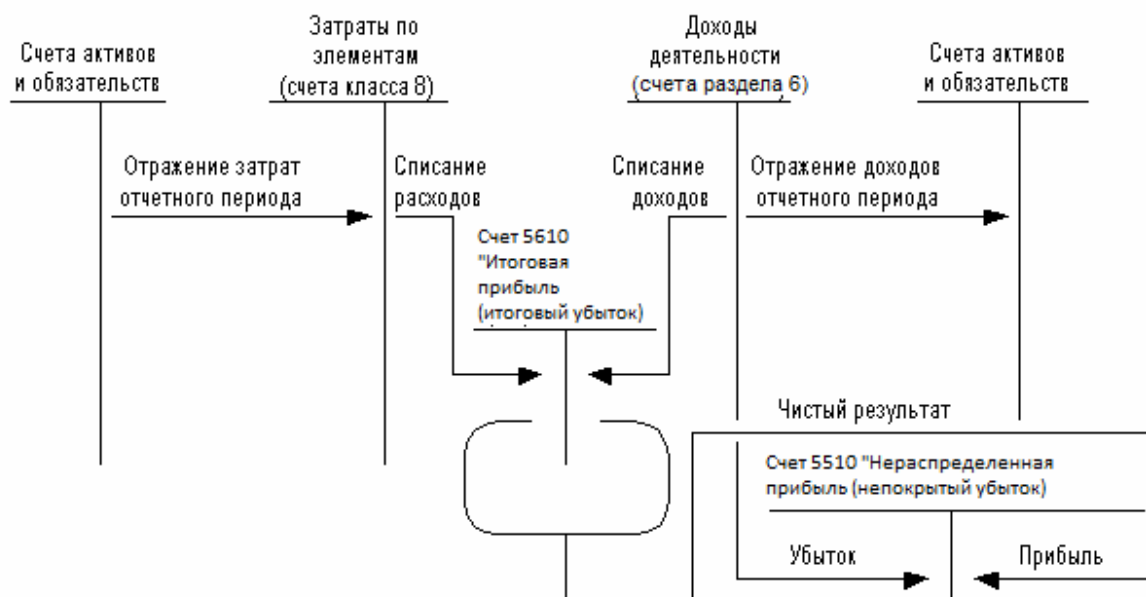


Рис. 1 – Схема учета расходов и доходов

Переход казахстанских организаций на Международные стандарты финансовой отчетности обусловлен рядом объективных обстоятельств. В целях ускорения перехода на Международные стандарты, принят Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 1 «Первое применение МСФО» [3]. В соответствии с этим стандартом компания, впервые применяющая МСФО, обязана выполнить каждый МСФО и интерпретацию, действующие на момент первого применения.

МСФО – это стандарты не по практике бухгалтерского учета, а по признанию и раскрытию данных финансовой отчетности. Практика учета сохраняется, но повышается уровень предварительных расчетов, суждений перед признанием того или иного события или операции. Под признанием следует воспринимать отражение операции или события на счетах бухгалтерского учета, т.е. если в учете произведена запись, то это и считается, что бухгалтер признал эту операцию или событие. Правильно или неправильно он произвел признание – это уже вопрос его профессионального суждения.

Главным документом бухгалтера должна являться учетная политика, при наличии которой, при условии, что она создана в точном соответствии с МСФО, можно быть уверенным, что финансовая отчетность будет составлена правильно. Поэтому основной работой по переходу на МСФО является разработка детальной учетной политики. В международной практике аудита, например, подробному исследованию подвергается учетная политика, которая и дает представление о профессионализме бухгалтера, правильности профессионального суждения, а соответственно, и общего предварительного представления об объективности и достоверности самой финансовой отчетности.

При первом применении МСФО очень важно грамотно составить учетную политику. От того, насколько хорошо продумана система учета в компании, будут зависеть итоговые показатели финансовой отчетности.

В соответствии с МСФО (IAS) №8 «Учетная политика, изменения в расчетных оценках и ошибки» (далее – МСФО (IAS) №8), учетная политика представляет собой конкретные принципы, основы, соглашения, правила и практику, применяемые организацией для подготовки и представления финансовой отчетности [4].

В соответствии с МСФО (IAS) №1 «Представление финансовой отчетности», учетная политика представляет собой основополагающие принципы, методы, процедуры, правила и практика, принятые компанией для подготовки и представления финансовой отчетности.

Руководство предприятия должно выбирать и применять учетную политику так, чтобы ее

финансовая отчетность соответствовала всем требованиям каждого применимого МСФО. В МСФО (IAS) №1 «Представление финансовой отчетности» отмечается, что финансовая отчетность должна обладать следующими основными качественными характеристиками: понятность, надежность, сопоставимость, уместность [5].

Согласно действующим казахстанским стандартам, учетную политику предприятия следует оформлять соответствующим организационно-распорядительным документом, например приказом. Международные стандарты дают компаниям право выбора: информацию, которую содержит учетная политика, можно раскрывать либо в примечаниях к отчетности, либо в качестве ее отдельного компонента. При этом утверждать учетную политику как отдельный нормативный документ не обязательно.

Предприятия, которые ведут учет по МСФО, могут не выбирать один из этих вариантов, а использовать оба. Так, для подготовки отчетности имеет смысл утвердить учетную политику как отдельный документ. Он будет основным руководством для сотрудников компании, которые составляют отчетность. Для полноценного представления информации целесообразно раскрывать нужные сведения в постатейных комментариях. В таком виде внешним пользователям будет удобно воспринимать учетные данные.

Затем обычно утверждают рабочий план счетов бухгалтерского учета, формы первичных документов и документов внутренней бухгалтерской отчетности. Не стоит забывать о правилах документооборота и порядке проведения инвентаризации активов и обязательств организации. Их также необходимо разработать и утвердить. Одна из важнейших задач в совершенствовании первичного учета в соответствии с МСФО – интеграция, направленная на ликвидацию дублирования при сборе и регистрации исходной информации. Вопрос об интеграции учета в системе экономической информации всегда был в центре внимания многих ученых, считавших, что она должна представлять собой органическое единство и взаимосвязь всех видов учета хозяйствующих субъектов, объединенных единым предметом, процессом воспроизводства, но отличающихся выполняемыми функциями в системе управления. Возникающие разногласия, требующие корректировки, в силу отличий применяемой от ранее применявшейся учетной политики признаются непосредственно в нераспределенной прибыли на момент перехода на МСФО.

Литература

1. Алиев М.К. и др.. Финансовый учет 1: Учебн. пособие. – Астана: ТОО Мастер По, 2014. – 157 с.
2. Радостовец В.К., Радостовец В.В., Шмидт О.И. Бухгалтерский учет на предприятии. – 3-е изд., доп. и перераб. – Алматы: Центраудит-Казахстан, 2002. – 456 с.
3. МСФО (IFRS) 1 «Первое применение Международных Стандартов Финансовой Отчетности». zakon.kz



УДК 339.16.012.23(366.02)

Л.К. Шоткина

*Научный руководитель: А.А. Кажмухаметова, к.э.н., и.о. доцента
КазУЭФМТ*

РОЛЬ ТОРГОВЛИ В СИСТЕМЕ РЫНОЧНЫХ ОТНОШЕНИЙ

Торговля – особая деятельность людей, связанная с осуществлением актов купли-продажи и представляющая собой совокупность специфических технологических и хозяйственных операций, направленных на обслуживание процесса обмена.

Реализация товара – основной источник дохода розничной и оптовой торговли. В стоимост-

ном выражении запасы товаров, предназначенные для продажи, составляют преобладающую часть активов торговой фирмы. Себестоимость реализованных товаров является самой значительной суммой в доходе, полученной от реализации, поскольку в таких фирмах товары постоянно покупаются и продаются. Эти расходы часто превышают уровень всех других затрат, вместе взятых. Поэтому важным звеном в бухгалтерском учете является учет товаров и расходов по их реализации.

Развитие товарно-денежного обмена не только создало условия для возникновения торговли, но и сделало ее появление необходимостью. Разделение единого акта купли-продажи на два, обусловило наличие различных посредников между ними. Обмен становится исключительной функцией группы хозяйствующих субъектов, появляется особая отрасль хозяйственной деятельности. С учетом вышеизложенного, торговля представляет собой такой вид товарно-денежного обмена, который характеризуется обособлением купли-продажи в особую посредническую отрасль деятельности.

Эффективность управления экономикой предприятия в значительной мере определяется сложившейся экономической системой, основанной на рыночных принципах экономических отношений хозяйствующих субъектов, которые должны обеспечивать оптимальное сочетание всех факторов при производстве товаров и оказании услуг. А факторы производства определяется уровнем взаимодействия природных ресурсов, рабочей силы, капитала в виде зданий, оборудования, транспортных и оборотных средств. Соединение факторов производства обеспечивается через организацию и управление производством, предпринимательскую деятельность.

По материально-вещественному признаку различают: обращение средств производства, предметов труда и народного потребления. Обращение предметов потребления осуществляется оптовыми базами (оптовая торговля) и магазинами (розничная торговля). Оптовая торговля осуществляет продажу товаров крупными партиями для производственного потребления или перепродажи.

Особенности розничной торговли товары реализуются непосредственно населению как правило за наличный расчет, завершается процесс обращения и товары переходят в сферу потребления. Этот прогресс выступает завершающим звеном движения товаров в сфере обращения [1].

Функцией торговли является реализация произведенных потребительских товаров и обеспечение смены форм стоимости из товарной в денежную. Выполнение предприятиями торговли истинной функции, купли ради продажи имеет важное экономическое значение:

- возмещаются затраты на производство продукции;
- формируются денежные средства, необходимые для оплаты труда работников сферы материального производства;
- образуется прибыль для расширенного воспроизводства и обеспечивается поступление налоговых платежей в государственный бюджет.

Оценка этой функции позволяет сделать вывод о том, что торговые организации должны с выгодой продавать товары, стремиться ускорить процесс их доставки и реализации, систематически увеличивать объем товарооборота и повышать рентабельность своей деятельности.

В рыночных условиях при наличии конкурентной среды, нормального и насыщенного рынка потребительских товаров выполнение этих сложных задач требует от работников торговли «бороться за каждого покупателя», повышать культуру торговли, изыскивать резервы снижения розничных цен. В итоге такой «борьбы» с конкурентами и за покупателя увеличиваются товарооборот и прибыль торгового предприятия, улучшается качество обслуживания. Происходит взаимное сочетание интересов всех сторон торгового процесса: что выгодно покупателю, то выгодно и предприятию.

Торговля не ограничивается функцией обмена в так называемом чистом виде. На складах и в магазинах продолжается процесс производства, в частности фасовка, упаковка и подсортировка товаров. Оптовая и розничная торговля занимаются транспортировкой грузов. Автомобили по перевозке хлеба принадлежат соответствующим магазинам.

Торговля тесно взаимосвязана и взаимодействует со многими отраслями и сферами экономики страны. Она функционирует в контакте с предприятиями промышленности и сельского хозяйства, заключая с ними договоры на производство и поставку продукции, согласуя ее ассортимент и цену. В рыночных условиях стабильное развитие предприятий этих отраслей во многом зависит от качества и успешной реализации их продукции, платежеспособности торговой сети. Рыночная

конъюнктура оказывает решающее влияние на цену производимой продукции, а следовательно и на прибыль предприятия. Поэтому нужно тесное взаимодействие маркетинговых служб производственных и торговых предприятий. Деятельность предприятий торговли зависит от работы различных видов транспорта. Задержка в транспортировке грузов нередко является причиной перебоев в торговле отдельными товарами, несмотря на формирование в торговой сети необходимых запасов [2].

Весьма значительную долю в доходах государственного бюджета занимают налоги на добавленную стоимость, прибыль и акцизный налог. Сумма этих налогов в определенной мере зависит от успешного обращения предметов народного потребления, от эффективности работы торговых предприятий, от скорости обращения торгового капитала.

Следовательно, торговля в условиях формирования рыночных отношений занимает одно из ключевых мест в экономике страны. Она с одной стороны, зависит от успешного развития отраслей материального производства, а с другой – оказывает на все сферы деятельности определенное влияние.

Внутренняя торговля включает оптовую и розничную торговлю.

Оптовая торговля, предназначена для продвижения товаров от производственных предприятий до магазинов, выполняет посредническую функцию между промышленными и торговыми предприятиями, в процессе продажи товаров крупными партиями для производственного потребления или перепродажи.

Розничная торговля представляет собой продажу товаров единичными предметами или их небольшим количеством непосредственно населению. Она представлена широкой и разветвленной сетью магазинов, палаток, киосков, ларьков, приближенной к местам проживания покупателей.

Торговая деятельность осуществляется, как правило предприятиями, которые являются хозяйствующими субъектами в соответствии с законом РК «О предпринимательстве». Предприятие это самостоятельно хозяйствующий субъект, выполняющий те или иные виды работ в целях удовлетворения потребности и получения прибыли. Предприятия самостоятельно осуществляют свою деятельность и распоряжаются средствами.

Эти положения распространяются на предприятия, функционирующие в различных сферах и отраслях экономики, в частности и в торговле.

В условиях развития рыночных отношений торговля формируется на базе различных форм собственности.

Частная торговля – ее основой является частная собственность, которая осуществляется отдельными гражданами или трудовыми коллективами. В результате появились предприятия торговли, которые зарегистрированы в качестве Товарищества. Среди учредителей – трудовые коллективы соответствующих магазинов.

Развиваются индивидуальные частные торговые предприятия в виде самостоятельной предпринимательской деятельности (палатки, ларьки, киоски, небольшие магазины).

Крестьянские хозяйства, фермеры нередко выступают продавцами своей продукции на рынках, на дому, вокзалах, трактах. Они могут открывать и собственные ларьки.

Граждане, занимающиеся трудовой деятельностью (квашение капусты, засолка огурцов, выпечка пирожков и кондитерских изделий, пошив одежды и т.д.), организуют продажу своей продукции непосредственно покупателям или же по договорам частным или иным торговцам для последующей реализации [3].

По мере развития рыночных отношений с учетом специфики этой сферы деятельности частная торговля будет занимать преобладающее место в розничном товарообороте страны.

Реализацией своей продукции занимаются и различные общественные организации (общества охотников, рыболовов, спортивные и другие). Они торгуют товарами специфического спроса с учетом сферы своей деятельности. В сфере торговли имеются множества совместных с зарубежными странами предприятий и фирм. Они действуют на базе различных форм собственности в зависимости от того, кто в нашей стране является их учредителями. В этих магазинах реализуются импортные товары.

Безусловно, развитие торговли на базе множества форм собственности, с привлечением разнообразных капиталов позволяет ликвидировать монополизм в торговле, обеспечить конкурентную

среду, состязательность между предприятиями торговли, вовлекать в обороты товарные ресурсы по многим каналам.

Основными структурными элементами механизма хозяйствования на уровне торгового предприятия в рыночной модели являются: экономический интерес, коммерческий расчет, материальное стимулирование работников, планирование, ценообразование, налогообложение, организационно-правовые формы предприятий, формирование стратегии торгового предприятия [4].

Л.Г. Лашун выделяет следующие особенности торгового предприятия, которые оказывают влияние на формы и методы хозяйствования:

- сочетание различных видов деятельности: транспортировка, фасовка, подработка, хранение товаров;
- систематически меняющаяся рыночная конъюнктура, тесно связанная с динамичным и вероятностным характером спроса покупателей на отдельные предметы потребления;
- продажа товаров с одновременным оказанием различных услуг покупателям;
- наличие разносторонних хозяйственных связей с многочисленными предприятиями различных отраслей по производству и доставке предметов народного потребления;
- разветвленная торговая сеть, в составе которой преобладают магазины с небольшим товарооборотом и незначительной численностью работников.

Эти особенности обуславливают организационно-правовые формы управления торговым предприятием, методы учета и анализа совершаемых операций, планирования и регулирования деятельности, организацию оплаты труда работников, механизм формирования розничных цен [5].

В рыночной модели главным побудительным мотивом хозяйственной деятельности выступает экономический интерес. Он выражается в экономической выгоде, в заинтересованности постоянно повышать рентабельность торгового предприятия. Прибыль – двигатель, генератор экономики любого предприятия. Такая мотивация способствует расширению масштабов торговой деятельности, стремлению экономно вести дело, чтобы снижать цены на товары и успешно вести конкурентную борьбу с партнерами, привлекая покупателей «на свою сторону». Необходимость получения прибыли побуждает каждого торговца и бизнесмена осуществлять нововведения, что способствует научно-техническому прогрессу отрасли в целом [6].

Основными задачами бухгалтерского учета на предприятиях розничной торговли, в т.ч. рассматриваемого предприятия являются:

- обеспечение увеличения розничного товарооборота;
- для этого необходимо, своевременно проверяя товарные и кассовые отчеты, обеспечить ежедневную сдачу дохода от реализации товаров, контролировать правильность приемки по количеству и качеству;
- контроль и наличие товаров на предприятии в соответствии со спросом на рынке осуществляется путем анализа при проверке товарных отчетов и других документов;
- контроль за сохранностью товаров также осуществляется по средствам правильной организации материальной ответственности предприятия.

Организация бухгалтерского учета на торговых предприятиях должна быть направлена на реализацию общих и специфических принципов учета товарных операций, которые в частности, могут включать в себя следующие позиции.

В торговом предприятии товарооборот выражается в объеме денежной выручки за проданные товары. По его размеру можно судить о значимости данного предприятия на потребительском рынке.

Реализация продукции завершает кругооборот хозяйственных средств организации, что позволяет ей выполнять обязательства перед бюджетом, банками по ссудам, персоналом, поставщиками. Невыполнение плана реализации вызывает замедление оборачиваемости оборотных средств, штрафы за невыполнение договорных обязательств перед покупателями, задерживает платежи, осложняет финансовое положение организации.

Таким образом, процесс товародвижения входит в функции торговых организаций. Они определяют потоки и направления движения товаров от места производства в места потребления, выбирают виды транспорта для перевозки товаров, размещают склады и базы на пути их движения.

Литература

1. Челобеева Р.Т. и др. Бухгалтерский учет товарных операций в оптовой и розничной торговле: Учебно-практ. пособие. – М., 2006. – 212 с.
2. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет в отраслях. – Алматы: «Экономика», 2014. – 348 с.
3. Бухгалтерский учет в торговле: Учебник / Под ред. М.С. Белоусова. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Экономика, 2005. – 455 с.
4. Бухгалтерский учет в торговле: Учебник / Я.В. Соколов и др. – 2-е изд., перераб. – М.: Экономика, 2006. – 432 с.
5. Лашун Л.Г. Бухгалтерский учет на практике. – Алматы, Экономика, 2009. – 211 с.
6. Кожин В.Я. Бухгалтерский учет в торговле. Типовые хозяйственные операции и ситуации. – М., 2007.



УДК 008(424.5)

А.М. Амрина, магистрант

Научный руководитель: М.М. Абрелева, к.пс.н., доцент
Университет Туран-Астана

РОЛЬ ИГРОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В ФОРМИРОВАНИИ КОММУНИКАТИВНЫХ СПОСОБНОСТЕЙ ДЕТЕЙ ДОШКОЛЬНОГО ВОЗРАСТА

В последнее время очень многие педагогические и образовательные издания часто публикуют информацию о преимуществе игрового общения в период обучения. И это не удивительно, ведь личность ребенка раскрывается более спонтанно именно в игре, благодаря тому, что в процессе игровой деятельности снимается напряжение, дети ведут себя более легко, раскованно.

В ряде исследований убедительно показано, что в дошкольном возрасте происходит явная дифференциация детей по их положению в группе: одни дети уже в 4-5 лет становятся более предпочитаемыми для большинства сверстников, другие – не пользуются особой популярностью: либо отвергаются, либо остаются незамеченными. Опыт первых контактов со сверстниками становится тем фундаментом, на котором надстраивается дальнейшее социальное и нравственное развитие ребенка. Поэтому вопрос о том, что влияет на положение ребенка в группе сверстников, имеет исключительное значение. Анализируя качества и способности наиболее коммуникабельных детей, можно понять, что привлекает дошкольников друг в друге и что позволяет ребенку завоевывать расположение сверстников. Ведь именно те дети, которые уверены в себе, свободно могут общаться с окружающими их людьми.

Навыки общения в процессе игры формируются путем ненавязчивой игры, когда старшие приваивают ребенку все необходимые ему знания, умения, навыки, в т.ч. и коммуникативные навыки, умение правильно выражать свои мысли, чувства и т.д.

Если вмешиваться в игру ребенка ненавязчиво, побуждать его действовать по определенному сюжету, поиграть на глазах у ребенка с его игрушками, воспроизводя ряд действий, а потом назвать роль, например, я доктор. Ребенок, наблюдая за взрослым, будет сам играть так же, внося свои изменения, дополняя эти действия.

Проблема развития общения в дошкольном возрасте относительно молодая, но интенсивно развивающаяся область возрастной психологии. Ее родоначальником, как и многих других проблем генетической психологии, был Ж. Пиаже.

В трудах Л.С. Выготского, М.И. Лисиной, А.В. Запорожца, Т.А. Репиной прослеживается мнение, что умение ребенка позитивно общаться позволяет ему комфортно жить в обществе людей; благодаря общению ребенок познает не только другого человека (взрослого или сверстника), но и самого себя.

Т.Д. Марцинковская подчеркивает, что общение со взрослым формирует практически все знания о самом себе, стимулирует познавательную активность ребенка. Общение со сверстниками актуализирует это знания, формируя у ребенка более правильный, адекватный образ самого себя [1].

М.И. Лисина считает, что в дошкольном возрасте последовательно сменяют друг друга четыре формы общения ребенка со взрослым: ситуативно-личностное, ситуативно-деловое, внеситуативно-познавательное, внеситуативно-личностное и три формы общения со сверстниками: эмоционально-практическое, ситуативно-деловое, внеситуативно-деловое [2].

Изменяется содержание общения, его мотивы, коммуникативные навыки и умения, формируется один из компонентов психической готовности к обучению в школе – коммуникативный. Ребенок избирательно относится к взрослым, постепенно начиная сознавать свои отношения с ними: как они к нему относятся и чего они от него ждут, как он к ним относится и что от них ожидает. Интерес к сверстнику проявляется несколько позднее, чем интерес к взрослому. Общение ребенка со сверстниками складывается в различных объединениях. На развитие контактов с другими детьми влияет характер деятельности и наличие у ребенка умений для ее выполнения.

Ведущие педагоги и психологи подчеркивают: там, где сама деятельность создает условия для объединения детей, взаимоотношения не только ярче проявляются, но и наилучшим образом формируются. Исследования, проведенные Е. Смирновой, свидетельствуют, что отношение дошкольников к сверстникам зависит от содержания их коммуникативного общения между собой.

Таким образом, можно целенаправленно формировать добрые отношения детей на основе удовлетворения их потребности в общении. Потребность в общении со сверстниками развивается, прежде всего, на основе совместной деятельности детей в игре, а также по поводу игры. Становление общения со сверстниками предполагает у ребенка специфического варианта общей коммуникативной потребности, выражающейся в стремлении ребенка к самопознанию и самооценке посредством окружающих людей [3].

Анализ психологических исследований показал, что не в полной мере разработаны теоретические и эмпирические аспекты игры как способа, способствующего эффективному формированию и развитию коммуникативных способностей дошкольного возраста.

Игра – социальная деятельность, возникшая в ходе исторического развития из трудовых процессов; игра всегда отражает действительную жизнь, поэтому ее содержание меняется с изменением общественных условий; игра – сознательная, целенаправленная деятельность, которая имеет много общего с трудом и служит подготовкой к труду.

В первые семь лет ребенок проходит большой и сложный путь развития. Это ярко отражается в играх, которые год от года становятся богаче по содержанию, сложнее по организации, разнообразнее по характеру.

Изучение детских игр обнаруживает закономерности их развития, связанные с общими закономерностями развития в дошкольном возрасте, формирование мышления, воображения, нравственных качеств, количественных навыков, творческих способностей. В то же время в игре проявляются индивидуальные особенности детей, различные интересы, характеры. Чтобы понять сущность игры и закономерности их развития, важно проследить возникновение игры, изучить ее начальные формы [4].

В первые два года жизни, когда воображение ребенка еще не развито, игры в настоящем смысле слова нет. В этом возрасте можно говорить о подготовительном периоде игры, который часто называют «предметной деятельностью».

К двум годам в детских играх прослеживаются те черты, которые ярко проявляются в более позднем возрасте: подражанием взрослым, создание воображаемых образов, стремление активно действовать, знакомиться с окружающим.

На третьем году жизни начинает развиваться воображение, в играх появляется несложный сюжет. Влияние игры на развитие личности ребенка заключается в том, что через нее он знакомится с поведением и взаимоотношениями взрослых людей, которые становятся образцом для его собственного поведения, и в ней приобретает основные навыки общения, качества, необходимые для установления контакта со сверстниками. Захватывая ребенка и заставляя его подчиняться правилам, соответствующим взятой на себя роли, игра способствует развитию чувств и волевой регуляции поведения.

Особенно важно то, что под влиянием деятельности, дающей определенный результат, у детей формируются новые мотивы поведения. При выполнении трудовых заданий дети учатся руководствоваться той пользой, которую они приносят другим людям (семье, своей группе и даже обществу в целом).

Выполнение учебных заданий способствует развитию у детей познавательных мотивов –

любопытности, желания узнать новое, а также интересов к познанию отдельных областей действительности, с которыми дети знакомятся в процессе обучения.

Влияние на ребенка со стороны взрослых и сверстников осуществляется, главным образом, в процессе деятельности. Организуя деятельность детей, взрослые дают советы и указания по поводу сюжетов игр, рисунков, знакомят детей с взаимоотношениями и действиями изображаемых людей, предъявляют определенные требования к действиям и поступкам самих детей, оценивают их, помогают разрешать возникающие в ходе деятельности затруднения и конфликты. Только выполняя совместную деятельность, дети объединяются и вступают между собой в различные отношения, составляющие основу детского сообщества и способствующие развитию личности его членов.

Таким образом, именно игровая деятельность в дошкольном периоде формирует готовность к обучению в начальной школе через формирование коммуникативных способностей. Общение в процессе игры – самостоятельная психическая реальность, уникальный и неповторимый мир детства. В более систематизированном виде общение в игре предстает перед нами как средство:

- познания (усвоения новых знаний);
- развития эмоциональности, усиления жизнерадостности и преодоления негативных чувств;
- самовыражения, раскрытия своего творческого потенциала, возможностей и способностей;
- приобретения коммуникативного опыта через умение принимать и играть роли;
- формирования гибкого, ситуативного, альтернативного мышления и непосредственности в общении;
- развития психических процессов, в т.ч. воображения, внимания, памяти, мышления, эмоционально-волевых процессов;
- социализации (приобщения к социуму) [5].

Литература

1. Бодалев А.А. Психология общения: Избранные психологические труды. – 2-е изд. – М.: Московский психолого-социальный институт. – Воронеж: НПО «МОДЭК», 2002.
2. Кулагина И. Ю., Колюцкий В.Н. Возрастная психология (Полный жизненный цикл развития человека), 2001. – 237 с.
3. От рождения до школы. Примерная основная общеобразовательная программа дошкольного образования / Под ред. Н.Е. Вераксы, Т.С. Комаровой, М.А. Васильевой. – М.: МОЗАИКА-СИНТЕЗ, 2010.
4. Лисина М.И. Проблемы онтогенеза общения. – М.: Педагогика, 1986.
5. Марцинковская Т.Д. Диагностика психического развития детей. – М.: Линка-Пресс, 2009.
6. Немов Р.С. Психология: Психодиагностика: Учебн. пособие. – 4-е изд. – М.: ВЛАДОС, 2010. – 640 с.



УДК-333.563

Г.К. Болатбекова, магистрант

*Научный руководитель: К.О. Шайхеслямова, д.п.н., профессор
КазУЭФМТ*

ИННОВАЦИОННЫЕ ТЕХНОЛОГИИ В СОЦИАЛЬНОЙ РАБОТЕ

Казахстан за годы независимости построил собственную систему социальной защиты населения, возможности которой неразрывно связаны с современным развитием и постоянной модернизацией информационных и коммуникационных технологий. В построении системы социального обеспечения огромную роль сыграли изучение и применение положительного международного опыта, а также исследования и международных организаций в области труда и социальной защиты.

Изменения, происходящие в мировой экономике и политике, процессы глобализации, а также внутренняя динамика развития Республики Казахстан не позволяют останавливаться на достигнутом.

Конституция РК не только провозглашает Казахстан государством социальным, но и закладывает для этого необходимые гарантии. Известно, что понятие «социальное государство» впервые появилось в Великобритании во время второй мировой войны. Оно было официально озвучено и детально представлено в плане Бевериджа. Данный документ был положен в основу послевоенных правовых реформ многих государств центральной Европы. Специалисты выделяют три типа социального государства.

Справедливости ради следует отметить, что данные принципы были заложены в научных концепциях и более раннего периода. Так, например, А. Смит писал о том, что стремление людей улучшить свое материальное положение является таким мощным стимулом, который может преодолеть сотни досадных препятствий, которыми «безумие человеческих законов так часто затрудняет его деятельность» [1].

Вопросы о социальной справедливости, социальной защиты и о социальных функциях государства, возникли, как таковые, с момента появления человеческого общества.

Социальная защита – является основным, базовым направлением социальной политики государства и закладывает основы принципа социального государства [1].

Информационно-технологические открытия, новые проблемы в жизни человечества, новые идеи заставляют изменяться ранее сложившиеся позиции. Однако в эпоху развития интерактивных технологий СМИ призваны давать людям возможность знать, что происходит в окружающей природной и социальной среде, строить свою жизнь с учетом происходящего. Поэтому информация должна быть: объективной, разнообразной по видам, темам, авторам, позициям, чтобы отразить происходящее всесторонне, с необходимой глубиной [2].

В свою очередь, информация для населения в области социальной защиты включает в себя значительный спектр социально-экономических аспектов, таких как: материальное обеспечение, социальное обслуживание.

В наш век информации и услуг – реклама, связь с общественностью, информация о деятельности, является неотъемлемой частью любой организации. Все это предполагает информирование граждан о необходимости услуг, предоставляемых социальной службой или учреждением; о специалистах, которые работают в данном учреждении.

Концептуальная платформа качественного управления социальной работой должна опираться на следующие положения [3]:

- стратегия социальной политики предусматривает направленность согласованной работы всех социальных институтов;
- содействие самореализации личности;
- приоритетность сфер – семья, дом, община;
- межведомственное взаимодействие систем социальных служб, структурные компоненты;
- ранняя профессиональная ориентация социальных работников и социальных педагогов.

В целом, социальная работа – это зона доверия между людьми, путь к взаимопониманию, общению, движению, направленное на создание своеобразного саморазвивающегося механизма, способствующего проявлению взаимной заботы и взаимопомощи, ослаблению социальной и межнациональной напряженности, формированию благоприятного микроклимата в социуме [4].

В связи с чем, качество управления социальной работой необходимо для эффективного регулирования социального положения всех участников общественной жизни и на обеспечение их достойного, цивилизованного существования.

Процесс управления социальной работой представлен во взаимодействии ближайших и долгосрочных, тактических и стратегических целей. В качестве стратегической цели может выступить наиболее полное удовлетворение потребностей всех слоев населения в социальной защите на базе передовых достижений мировой науки и научно-технического прогресса. Тактической целью на данном этапе развития нашего общества является удовлетворение потребностей наиболее нуждающихся в социальной защите слоев населения с учетом возможностей экономики.

Основным государственным органом в области социальной защиты населения в Казахстане является Министерство здравоохранения и социального развития, в функции которого входит: разработка положения по основам государственной помощи для нуждающихся; анализ и прогнозирование уровней жизни различных категорий населения; подготовка рекомендаций для разработки различных государственных программ (организация обслуживания и обеспечение пособиями; реабилитация инвалидов; социальная помощь семье и детям и др.) [4].

В настоящее время, в Казахстане реализованы механизмы диалога и обратной связи государства с населением и бизнесом посредством интернет-ресурсов государственных органов, виртуальных приемных, интернет-конференций. Посредством инфраструктуры «электронного правительства» успешно решены задачи предоставления информации и услуг гражданам, бизнесу и государственным органам.

На портале «электронного правительства» реализована услуга «Виртуальная приемная», где граждане напрямую обращаются в государственные органы. Кроме того, ведутся блоги первых руководителей государственных органов и Правительства РК, где каждый желающий может оставлять комментарии и задавать интересующие вопросы. Также на портале «электронного правительства» регулярно проводятся интернет-конференции с участием членов Правительства и представителей органов власти. Во время таких конференций граждане получают ответы на свои вопросы в интерактивном режиме.

Между тем, государственными органами не в полной мере используются возможности новых технологий, вследствие чего граждане страны не получают повсеместного доступа к имеющейся информации о деятельности государства.

В соответствии с Указом Президента РК от 1 февраля 2010 г. №922 «О Стратегическом плане развития Республики Казахстан до 2020 г.» утверждена Государственная программа «Информационный Казахстан-2020» (далее – Программа) [5, 6].

Целью Программы является создание условий для перехода к информационному обществу. Основными задачами Программы является:

- обеспечение эффективности системы государственного управления;
- обеспечение доступности информационно-коммуникационной инфраструктуры;
- создание информационной среды для социально-экономического и культурного развития общества;
- развитие отечественного информационного пространства.

Целевыми индикаторами Программы определены следующие показатели:

- 1) Казахстан в рейтинге Doing Business Всемирного банка в 2020 г. должен находиться в списке первых 35 стран.
- 2) Индекс «электронного правительства» (по методике ООН) в 2020 г. должен находиться в числе первых 25 стран.
- 3) Доступность информационно-коммуникационной инфраструктуры в домохозяйствах Республики Казахстан – 100%.
- 4) Количество пользователей сети Интернет в 2020 г. – 75%.
- 5) Охват эфирным цифровым телерадиовещанием населения Казахстана – 95%.
- 6) Доля сектора информационно-коммуникационных технологий в ВВП страны – 4%.
- 7) Доля организаций здравоохранения, подключенных к единой сети здравоохранения, – 100%.
- 8) Доля научно-образовательных учреждений, подключенных к единой национальной научно-образовательной сети, – 100%.
- 9) Уровень компьютерной грамотности – 80%.
- 10) Доля электронных средств массовых информационных (далее – СМИ) к общему числу зарегистрированных в Казахстане СМИ – 100%.
- 11) Доля оборота казахстанских интернет-магазинов в общем обороте товаров и услуг, оплачиваемых электронно, – 40%.
- 12) Доля государственных услуг, предоставляемых в электронном формате, – 50%.
- 13) Доля оказанных электронных государственных услуг по отношению к общему числу услуг,

полученных в традиционном виде, – 80%.

Кроме этого, предусмотрено увеличение количества электронных государственных услуг, предоставляемых через портал «электронного правительства», развития порталов государственных органов, создания социально значимых интернет-ресурсов и увеличения количества проектов по электронной коммерции.

Вместе с тем, определен комплекс задач, реализация которых позволит продолжить социально-экономическую модернизацию нашей страны, дать достойный ответ на вызовы XXI в. На повестке дня – обновление социального законодательства, формирование эффективной модели социально-трудовых отношений, обеспечение высоких казахстанских стандартов качества жизни, развитие информационно-культурной составляющей модернизации, построение эффективной системы государственного управления социальными процессами.

Информационная работа государства будет пересмотрена с акцентированием внимания на обеспечение полноты, своевременности и достоверности информации, предоставляемой гражданам. Для этого требуется объединить всю активность по информационному сопровождению государства в рамках единой государственной PR-стратегии. Она должна заменить многочисленные ситуативные отраслевые медиапланы, которые продвигают отдельные аспекты деятельности государства, но суммарно не достигают цели государственной информационной политики. PR-стратегия будет сбалансирована с точки зрения представленности всех сфер жизнедеятельности населения: образование, трудовая деятельность, здравоохранение, чрезвычайные ситуации, гражданские права и т.д. С единого центра будет регулироваться и интенсивность применения в целом по всем госорганам различных каналов коммуникаций и форматов представления данных.

На ближайшую перспективу Главой государства Н.А. Назарбаевым в Плате нации «100 конкретных шагов: современное государство для всех» обозначено создание Государственной корпорации «Правительство для граждан», которая станет единым провайдером государственных услуг. В сфере оказания государственных услуг предусматриваются оптимизация бизнес-процессов, интеграция информационных систем и баз данных, последовательное расширение сфер применения электронных документов и электронной цифровой подписи, а также портала «электронного правительства».

Таким образом, заявитель (население) для получения государственных услуг представляет только те документы, информация о которых отсутствует в информационных системах государственных органов. В свою очередь, необходимые документы предоставляются по запросам из информационных систем государственных органов в онлайн режиме. Также предусматривается оказание композитных государственных услуг, то есть заявитель, подавая одно заявление на назначение социальных выплат, может получить несколько видов государственных услуг.

Глобализация информационных технологий изменила общество, и ожидания общества повышаются. Указанные факторы определили переход к новым моделям оказания услуг населению. В ответ на изменение ожиданий общества организации социального обеспечения должны объединить свои усилия по модернизации системы.

Качественные изменения в экономической, социально-политической и духовной сферах общественной жизни, обусловленные интенсивным развитием и использованием современных информационно-коммуникационных технологий в Казахстане, обозначили движение к новой фазе развития – к информатизации общества.

Дальнейшее развитие инновационных технологий в сфере социальной защиты населения направлено на повышение устойчивости общественного развития, конкурентоспособности страны, благосостояния и качества жизни граждан.

Таким образом, вводимые инновации в сфере оказания государственных услуг, прежде всего, ориентируются на потребности населения, что способствует достижению главной цели по вхождению Казахстана в 30 развитых стран мира в рамках стратегических задач до 2050 г., поставленных Президентом Республики Казахстан Н.А. Назарбаевым.

Дальнейшее проведение реформ в использовании информационных и коммуникационных технологий в социальной сфере позволит успешно решать задачи социального обеспечения в предоставлении адекватных и адресных услуг населению.

Литература

1. Межибовская И.В. Социальная защита населения как приоритет профессиональной подготовки // Вестник КазНУ. – Алматы, 2009.
2. Александров А.А. Роль средств массовой информации и PR в социальной работе // Вестник Балтийского федерального университета им. И. Канта. – 2011. – №11.
3. Колесов В.И., Еременко Н.Н. Социально-экономические проблемы в управлении социальной работой в России. Научная библиотека КиберЛенинка: <http://cyberleninka.ru/article/n/sotsialno-ekonomicheskie-problemy-v-upravlenii-sotsialnoy-raboty-v-rossii#ixzz3t3A493P1>
4. Кубеев Е.К. Проблемы становления социального государства и реализации конституционного права граждан на социальное обеспечение: тенденции и перспективы современного Казахстана // Вестник КарГУ. – Караганда, 2015.
5. Указ Президента РК от 1 февраля 2010 г. № 922 «О стратегическом плане развития Республики Казахстан до 2020 г.». www.zakon.kz
6. Государственная программа «Информационный Казахстан-2020», утвержденная Указом Президента РК от 8 января 2013 г. № 464. www.zakon.kz



УДК-334.563

Г.К. Болатбекова, магистрант

Научный руководитель: К.О. Шайхеслямова, д.п.н., профессор

КазУЭФМТ

РОЛЬ СМИ В СОЦИАЛЬНОМ ОБЕСПЕЧЕНИИ РЕСПУБЛИКИ КАЗАХСТАН

Провозглашая себя социальным государством, Казахстан тем самым подчеркнул приверженность международно-правовым актам в области прав человека. В первую очередь – это Всеобщая декларация прав человека, согласно п. 1 ст. 25 которой каждый человек имеет право на такой жизненный уровень, включая пищу, одежду, жилище, медицинский уход и необходимое социальное обслуживание, который необходим для поддержания здоровья и благосостояния его самого и его семьи, и право на обеспечение на случай безработицы, болезни, инвалидности и т.д. [1].

В соответствии со ст. 1 Конституции 1995 г. Республика Казахстан утверждает себя социальным государством высшими ценностями, которой является жизнь, права и свободы человека и гражданина [2].

Следует отметить и тот факт, что, программными документами ООН, вопросы социальной защиты населения были внесены в перечень глобальных проблем человечества. Все это указывает на необыкновенную актуальность и востребованность решения задач социального обеспечения.

Социальная политика в РК осуществляется на основе развертывания нового этапа индустриально-инновационного развития, изложенного в Послании Главы государства Н.А. Назарбаева народу Казахстана «Стратегия «Казахстан-2050» – новый политический курс состоявшегося государства», которая предполагает переход к социальной модернизации общества. В указанном документе отмечено, что конкурентным преимуществом Казахстана будет здоровая демографическая ситуация, обеспечивающая высокий естественный прирост населения [3].

Многоуровневая система социального обеспечения, построенная за годы независимости Казахстана и ее дальнейшая модернизация предусматривает повышение базовых социальных выплат, последовательное увеличение пенсионных выплат, расширение охвата населения обязательным социальным страхованием для обеспечения достойных условий жизни для лиц пожилого возраста, инвалидов, лиц, потерявших кормильца, и иных граждан, нуждающихся в социальном обеспечении.

В Казахстане создана хорошая основа для проведения активной и эффективной социальной

политики, которая является основным звеном системной трансформации общества. Поэтому социальная модернизация в первую очередь происходит посредством построения сбалансированных интересов государства, работодателей и работников с учетом принципов социальной справедливости и индивидуальной ответственности.

Для Казахстана контекстами глобализации выступают не только геополитический статус страны, как евразийского государства, но и процессы демократизации общества, развитие рыночной экономики и института частной собственности, прозрачность границ и открытость мировым информационным потокам. Как следствие, ускоряется процесс медиатизации политики, усиливаются роль и влияние СМИ на все процессы жизнедеятельности общества и государства [4].

В целом, средства массовой информации позволяют:

- доводить до сведения общественности о существовании социальных программ и нововведений в социальной сфере;
- предоставлять полную и качественную информацию о конкретных программах социального обслуживания;
- разъяснять цели, задачи, особенности деятельности социальных работников;
- обеспечивать полезной информацией людей, находящихся в трудной жизненной ситуации;
- разъяснять широкой публике о способах помощи близким людям, попавшим в трудную жизненную ситуацию;
- поощрять создание групп само и взаимопомощи, сообщая об их существовании и способствуя их поддержке со стороны общества [5].

Роль современных СМИ стремительно расширяется, поскольку в XXI в. масс-медиа становятся центром нашей жизни, нашей культуры, экономики и политики всего мира. СМИ и политика сопровождают современного человека на каждом шагу. Эти два явления неразрывно связаны друг с другом. В СМИ всегда одни люди что-то рассказывают о других людях, о событиях в обществе.

Структура современной системы СМИ в РК выглядит следующим образом: пресса (газеты, журналы, дайджесты, еженедельники и др.); аудиовизуальные СМИ (радио, телевидение, документальные фильмы, телетексты и др.); информационные службы (телеграфные агентства, рекламные бюро, PR-агентства, профессиональные журналистские клубы и ассоциации) [4].

Пресса – это массовые периодические печатные издания.

Журналы – как нам известно, очень гибкое СМИ. Ежегодно на прилавках появляются сотни новых журналов. Читатели, как правило, верны раз сделанному выбору: начав приобретать журнал, они потом легко превращаются в постоянного подписчика.

Радио – самое старейшее и массовое электронное СМИ. Уникальность радио в его всеобщности и общедоступности. Слушая радио, люди могут узнать новости, слушать музыку, развлекательные программы и при этом заниматься другими делами.

Телевидение: эфирное, кабельное и спутниковое – это аудиовизуальное СМИ, которое, синтезируя звук и изображение, обеспечивает более широкие коммуникативные возможности.

Информационные службы – это организации, собирающие и пересылающие новости. Традиционно они составляют основу национальной и международной систем распространения новостей.

Реклама – это механизм продвижения и презентации товаров, услуг, организаций и личностей (в т.ч. деятелей политики, культуры и т.д.) и формирования спроса на них.

Интернет – это то, что связывает между собой персональные компьютеры по всему миру. Главная часть этой системы называется WorldWideWeb, или коротко «веб» – сеть. Энтузиасты сети утверждают, что *Интернет СМИ* – это СМИ, которые со временем охватят все иные средства информации

Сегодня Интернет – это своего рода прототип того, как в будущем мы будем получать телевизионные и телефонные услуги, журналы, газету и музыку. Интернет – такое информационное средство, в котором очень многое зависит от активности потребителя. Сегодня Интернет служит многим целям, активно используется для рекламы и продажи высоких технологий, для связи интернет-услуг с мобильными устройствами.

Таким образом, СМИ – это очень динамичный, все более свободный от регламентации и

внутренне конкурентный сектор нашего общества. Одновременно здесь сильны тенденции, ведущие к концентрации, к слиянию структур внутри отдельных СМИ и между ними. В условиях глобализации велика роль СМИ в межкультурном диалоге, способствующем интеграции ценностей людей и социумов, развитию гражданского общества и формированию единого ментального пространства цивилизации.

Анализ роли СМИ в социальной защите населения показал наличие различных точек зрения, которые связаны с многогранностью аспектов влияния массовой информации на благополучие конкретного человека.

Таким образом, реальному образу социальной работы и социального работника присущи неопределенность и слабость позиции. Это связано, во-первых, с тем, что социальная работа относительно молодая профессия и еще не заняла своего места. Во-вторых, социальная работа в сознании людей ассоциируется с непрестижной, низкооплачиваемой работой. В-третьих – низкая информированность людей о социальной работе влечет за собой недоверие населения.

На важную роль кадровой политики Президент страны обратил внимание в социальной программе «Казахстан в новом мире». Он отметил, что стабильное развитие экономики позволяет стране уделять еще больше внимания социальным вопросам, поэтому поддержка населения государством представляет собой стержневой компонент. Кроме того, реалии сегодняшнего дня остро ставят вопрос о необходимости социально ориентированном гуманистическом воспитании молодежи, подготовки грамотных, высокопрофессиональных, ориентированных на практическую работу специалистов. Все это является отражением конституционного принципа социального государства. Социальное государство предполагает обязанность служить общественному благу не только государственных органов, но и иных субъектов и прежде всего граждан Казахстана.

В современном мире важную роль играет ответственность государства в организации социальной защиты нуждающихся и активизации самозащиты различных групп населения, каждого человека. В этом контексте социальная работа является мощным сдерживающим средством социальных катаклизмов и конфликтов в обществе, тем более эффективным, чем больше ресурсов выделяет общество и государство. Таким образом, возрастает значение повышения качества профессионального управления социальной работой.

В социальной работе должны принимать участие люди, неравнодушные к бедам и проблемам других людей, желающие и знающие, как помочь человеку в трудной жизненной ситуации, безусловно, честные, т.к. общество направляет в систему социальной защиты населения значительные ресурсы.

К основным целям качественного управления социальной работой можно отнести следующие:

- а) увеличение степени самостоятельности клиентов, их способности контролировать свою жизнь и более эффективно разрешать возникающие проблемы;
- б) создание условий, в которых клиенты могут в максимальной мере проявить свои возможности и получить все, что им положено по закону;
- в) адаптация или реадаптация людей в обществе;
- г) создание условий, при которых человек, несмотря на физическое увечье, душевный срыв или жизненный кризис, может жить, сохраняя чувство собственного достоинства и уважение к себе со стороны окружающих.

Следует отметить, что СМИ выступают важным фактором социальной адаптации инвалидов, не только определяя во многом их мироощущение, но и влияя на отношение общества к данной категории населения. Это актуализирует проблему социальной адаптации инвалидов методами информационной поддержки, посредством масс-медийных технологий.

Социальные работники, как и многие недавно возникшие профессии, все больше осознают необходимость лучшего ознакомления общественности со своей деятельностью. Это позволит им в дальнейшем добиться большего понимания, заручиться поддержкой общества их работой, которая направлена на формирование и проведение гуманной социальной политики.

Средства массовой информации играют большую роль в становлении и изменении мировоззрения человека. СМИ также часто называют четвертой властью, что означает ее способность

влиять на общество и даже контролировать его. С помощью печатных изданий, интернет сайтов или радио, государство может регулировать общественное мнение, может информировать или не информировать граждан о том или ином событии [7].

Литература

1. Всеобщая декларация прав человека. Принята резолюцией 217 А (III) Генеральной Ассамблеи ООН от 10 декабря 1948 г. un.org/ru/documents.
2. Конституция РК принята на республиканском референдуме 30 августа 1995 г. (с изм. и доп. по сост. на 01.12.2014 г.). adilet.zan.kz/rus/docs/K950001000.
3. www.akorda.kz.
4. Нургазина Р.А. Республика Казахстан: «СМИ и политика»: Учебн. пособие. – Алматы: Изд. Азия Принт, 2011. – 400 с.
5. Кистяковский Б.А. Социальные науки и право. Очерки по методологии социальных наук и общей теории права. – М.: М. и С. Сабашниковы, 1916. – 502 с.
6. Колесов В.И., Еременко Н.Н. Социально-экономические проблемы в управлении социальной работой в России. Научная библиотека КиберЛенинка. <http://cyberleninka.ru/article/n/sotsialno-ekonomicheskie-problemy-v-upravlenii-sotsialnoy-rabotuy-v-rossii#ixzz3t3A493P1>.
7. Тактаева Г.Ф. Роль СМИ в формировании образа социального работника // Наука и образование. – 2014.



УДК 005.334:159.922.76-056.34 (616.896)

М.Д. Дюсембина

Научный руководитель: Г.Т. Уразбаева, д.п.н., доцент

ОСНОВНЫЕ ПОДХОДЫ К ПРОБЛЕМЕ ДЕТЕЙ С РАССТРОЙСТВОМ АУТИСТИЧЕСКОГО СПЕКТРА

Дети с расстройством аутистического спектра представляют собой особую группу и имеют общие черты. Для того, чтобы помочь детям с такими нарушениями в обучении и развитии, важно, чтобы их окружение понимало, что такое «расстройства аутистического спектра».

Расстройства аутистического спектра (РАС) – спектр психологических характеристик, описывающих широкий круг аномального поведения и затруднений в социальном взаимодействии и коммуникациях, а также жестко ограниченных интересов и часто повторяющихся поведенческих актов [1].

По мнению ряда авторов дети с расстройством аутистического спектра – это целый спектр нарушений развития, характеризующийся различными проявлениями своеобразия эмоциональной, волевой и когнитивной сфер и поведения в целом. Это некая «линейка» состояний. Самые легкие из них (при синдроме Аспергера и «мягких» вариантах раннего детского аутизма) характеризуются явными трудностями коммуникации, невозможностью считывания эмоционального и социального контекста ситуации, социальной наивностью, нелепым поведением и другими проявлениями. Наиболее тяжелые проявляются в отрешенности, невозможности трудностей понимания чувств других людей, особенности реагирования на комфорт и дискомфорт монотонно-однообразным характером поведения, наличием большого количества стереотипий, аффективными вспышками и другими поведенческими нарушениями [2].

В записях Джона Лэнгдона Дауна (1887) описание расстройства аутистического спектра было определено как умственная отсталость, связанная с нарушением развития (в наши дни аутизм как раз считается нарушением развития). Д. Даун отделял больных с умственной отсталостью вследствие нарушений развития, от тех, у кого нарушения были следствием врожденных патологий,

или родовых травм. Он пишет о больных, «живущих в своем мире», «углубленных в себя», «постоянно перебирающих пальцами, или совершающих другие ритмичные движения», «не обращающих внимание на других, погруженных в свои грезы», «обладающих выразительными глазами, в которых в минуты просветления виден ясный, глубокий ум» и т.д. [3].

Что касается именно физической среды, то следует помнить, что дети с расстройством аутистического спектра воспринимают мир иначе, и многие из них сталкиваются с трудностями при осмыслении многообразия его деталей. Люди с РАС видят, прежде всего, именно детали и только потом пытаются осознать их значение. Так, Е. Карвасарская пишет, что «проблема человека с расстройством аутистического спектра не в том, что он не знает или не понимает чего-то, не в том, что ему это недоступно интеллектуально, а в том, что ему не включиться. Ему сложно самостоятельно удерживать внимание и не отвлекаться на посторонние мысли, слова, действия» [4. С. 53].

При адаптации окружающей среды для ребенка очень важно освободить рабочие зоны или рабочие комнаты от ненужных стимулов, чтобы ребенок мог понять поставленную перед ним задачу и сосредоточиться на ее выполнении.

Поэтому необходимо адаптировать окружающую среду в соответствии особенностями каждого человека с расстройством аутистического спектра, чтобы гарантировать ему, что все абстрактные (неопределенные или чисто теоретические понятия, например, такие как время) обрели для него конкретный смысл, а также предоставить структурированное обучение, которое реализуется в особых, приспособленных именно для него, условиях. Если применять слишком много мер стимуляции, то лица с расстройством аутистического спектра могут оказаться не в состоянии понять смысл явления, особенно если стимулы все время меняются.

В Казахстане речь идет о многих тысячах детей с аутизмом, а в мировом масштабе – о сотнях тысяч, и, возможно, даже о миллионах. Причем статистика говорит о неуклонном росте численности таких людей.

Специалисты выделяют следующие причины развития аутизма [5].

Первая – это совершенствование диагностики. Раньше аутистические расстройства причисляли к проявлениям шизофрении или других психических заболеваний. В последнее время с повышением осведомленности о признаках аутизма родители, педиатры, педагоги научились лучше распознавать и отличать это состояние.

Вторая причина связана с тем, что врачи значительно расширили критерии постановки диагноза. В настоящее время стали говорить не просто об аутизме, а скорее о спектре аутистических расстройств, к которым относят и легкие проявления, такие как синдром Аспергера.

Третья причина связана с тем, что на самом деле мы становимся свидетелями новой эпидемии дегенеративных расстройств, поражающих мозговую деятельность. Причем это касается как детей с аутизмом, так и пожилых людей с болезнью Альцгеймера.

Опыт работы в центре реабилитации «Асыл Мирас» показывает, что в работе с некоторыми детьми с расстройством аутистического спектра необходимо учитывать следующие особенности:

- последовательность обучающих подходов, окружающей среды и ежедневных занятий должна оставаться неизменной;
- система обучения должна быть достаточно гибкой;
- поддерживать необходимую визуально благоприятную для них окружающую среду;
- детям с расстройством аутистического спектра трудно следить за временем, если оно не структурировано нами специально для них;
- детям с расстройством аутистического спектра трудно понять потребность в социальном взаимодействии;
- детям с расстройством аутистического спектра трудно играть в «игры понарошку», например, использовать игрушки в виде объектов;
- детям с расстройством аутистического спектра присуще проявлять в поведении необычные или повторяющиеся движения, такие как вращение на месте и удары головой;
- дети с расстройством аутистического спектра испытывают трудности с сенсорной обработкой, т.е. осмыслением ощущений, что приводит их к крайне высокой устойчивости к температуре и боли;

– дети с расстройством аутистического спектра более чувствительны к звукам и могут быть шокированы шумом, исходящим от оборудования или других людей, а также запахами и визуальной стимуляцией;

– дети с расстройством аутистического спектра могут не осознавать последствий своих действий или грозящей им опасности;

– дети с расстройством аутистического спектра могут испытывать неприязнь к езде в автомобиле;

– дети с расстройством аутистического спектра могут испытывать трудности с общей или мелкой моторикой, например, им сложно манипулировать мелкими предметами.

В литературе выделяют психолого-педагогические технологии работы с детьми с расстройством аутистического спектра. В своих учебных пособиях О.В. Елецкая, Е.Ю. Вареница [6], Л.В. Белкина [7], Д.Н. Колдина [8] раскрывают технологии, направленные на развитие предметной, игровой деятельности, общения детей со сверстниками, познавательных способностей и речи. К примеру, Янушко Е.А. в своем учебном пособии использует технологии обучения простейшим навыкам рисования. В книге описываются технологии рисования карандашами, фломастерами и красками для детей в возрасте от 1 до 3 лет. Предложенные технологии развивают восприятие, мелкую моторику рук, обучают графическим навыкам. В книге описывается техника рисования карандашами, фломастерами и красками для детей в возрасте от 1 до 3 лет [8]. Л.В. Артемова применяет технологии проведения с детьми игр-драматизаций, а также настольного, теневого и пальчикового театра [9].

Ученые также разрабатывают инновационные технологии, которые можно будет использовать для тренировки мозга, повышения его эффективности, для компенсации некоторых имеющихся проблем мыслительной деятельности. К таким устройствам относятся «умные очки» Google.

В опыте работы с детьми с расстройством аутистического спектра в центре реабилитации «Асыл Мирас», мы используем технологии, направленные на развитие навыков повседневной жизни. Так, мною используются такие технологии, как сюжетно-ролевые игры, разыгрывание различных жизненных ситуаций, где ребенок принимает активное участие и овладевает предметными действиями на основе подражания. Знания и запас двигательных представлений он накапливает в результате наблюдения за действиями взрослых. На основе этого складываются элементарные действия, например, по самообслуживанию, которые постепенно в результате упражнений превращаются в навыки. Комплекс навыков по самообслуживанию составляет умение себя обслуживать. Также в нашем центре мы применяем технологии:

– АВА-терапия, используется для улучшения речевых, поведенческих, коммуникативных навыков, внимания, памяти и академических навыков;

– метод сенсорной интеграции, цель которого является усиление, сбалансирование и развитие обработки сенсорных стимулов центральной нервной системы;

– индивидуальные и групповые развивающие занятия с психологом, логопедом и дефектологом;

– метод – PECS, который позволяет быстро приобрести ребенку базисные функциональные навыки коммуникации.

Литература

1. Гилберг К., Питерс Т. Аутизм: медицинские и педагогические аспекты. – СПб.: ИСПиП, 1998. – 124 с.
2. Лебединский В.В., Никольская О.С., Баенская Е.Р., Либлинг М.М. Эмоциональные нарушения в детском возрасте и их коррекция. – М.: Изд. Московского университета, 1990.
3. <http://cwf.com.ua/ru/advice/532-autism-spectrum-disorders-52-years-later>.
4. Карвасарская Е.Е. Осознанный аутизм, или мне не хватает свободы. – М.: Генезис, 2014. – 400 с.
5. <http://asylmiras.org/ru/press-center/smi/zagadki-autizma-i-zarozhdenie-tradiczij-blagotvoritelnosti-v-kazaxstane.html>
6. Елецкая О.В., Вареница Е.Ю. День за днем говорим и растем: Пособие по развитию детей раннего возраста. – М.: ТЦ Сфера, 2005. – 224 с.
7. Белкина Л.В. Адаптация детей раннего возраста к условиям ДОУ. – Воронеж: Учитель, 2006. – 236 с.
8. Янушко Е.А. Рисование с детьми раннего возраста 1-3 года. – М., 2009. – 63 с.
9. Артемова Л.В. Театрализованные игры дошкольников. – М., 1991. – 127 с.

АСПЕКТЫ СОЦИАЛЬНОЙ ПОМОЩИ ДЕТЯМ С ДИАГНОЗОМ «ДЦП»

Одной из актуальных социальных проблем современного социума является включение детей с ограниченными возможностями в общество.

В Конвенции о правах инвалидов также отмечается, что дети-инвалиды должны в полном объеме пользоваться всеми правами человека и основными свободами наравне с другими детьми. Здесь предусмотрено их право свободно выражать по всем затрагивающим их вопросам свои взгляды, которые получают должную весомость, соответствующую их возрасту и зрелости, наравне с другими детьми, и получать помощь, соответствующую инвалидности и возрасту, в реализации этого права [1].

Государство призвано не просто предоставить ребенку, имеющему инвалидность, определенные льготы и привилегии, оно стремится пойти навстречу его социальным потребностям и создать систему социальных служб, позволяющих нивелировать ограничения, препятствующие процессам его социальной реабилитации и индивидуального развития, разработать формы и определенные виды социальной помощи и поддержки в новых социокультурных условиях

В анамнезе значительной части инвалидов такие тяжелые заболевания, как детский церебральный паралич (ДЦП), органические поражения центральной и периферической нервной системы, поражение опорно-двигательного аппарата, нарушение зрения, врожденные пороки и другая патология. Все это свидетельствует о том, что заботу об инвалиде следует рассматривать в комплексе с оказанием медико-социальной помощи каждому конкретному пациенту [2].

В настоящее время непрерывно увеличивается количество детей-инвалидов с заболеванием – детский церебральный паралич.

По статистике 13 238 детей, страдающих детским церебральным параличом (ДЦП), зарегистрировано в Казахстане на 1 января 2015 г. Пять лет назад их было 11 018 – на 6,9% меньше. В Министерстве здравоохранения и социального развития это связывают с увеличением выживаемости недоношенных младенцев с массой менее 1 кг.

Детский церебральный паралич занимает одно из ведущих мест в структуре причин детской инвалидности, распространенность которого в мире составляет 2-2,5 случая на 1000 живорожденных.

Детский церебральный паралич диагностируется на первом году жизни ребенка. ДЦП – это комплекс хронических неврологических нарушений, возникающих в перинатальный период, который начинается с 22 недель внутриутробной жизни плода и может продолжаться до 7 дней жизни ребенка после рождения вследствие поражения головного мозга.

Данные ОФБ «Милосердие» показывают, что половине детей, имеющих инвалидность по ДЦП, ставят этот диагноз после того, как они были рождены здоровыми [3] (см. табл. 1).

Семья в одиночку не готова к тому, чтобы воспитывать полноценную личность и адаптировать ребенка-инвалида к реальным жизненным условиям. «Особый» ребенок ограничен в свободе и социальной значимости. У него есть высокая степень зависимости от семьи, ограничены навыки взаимодействия в социуме. Основная задача помощи семье, воспитывающей ребенка с ограниченными возможностями здоровья – использовать все имеющиеся возможности семьи, специалистов, других социальных институтов, такое реабилитационное пространство, где каждый ребенок должен пройти свой путь освоить основные виды деятельности: игровую познавательную, коммуникативную, трудовую, т.е. то, без чего не может состояться личность.

Социальный работник должен быть готов оказать инвалиду помощь по целому ряду вопросов юридического, психологического, педагогического и медико-социального характера.

Таблица 1 – Основные причины

Причины	Количество обратившихся в фонд	%
Врачебная ошибка	187	37,7
Недоношенность	108	21,8
Патология беременности	103	20,8
Перенесенные заболевания	26	5,2
Нет данных	19	3,8
Родовая травма	16	3,2
Вакцинация	14	2,8
Внутриутробная инфекция	9	1,8

Таблица 2 – Причины в совокупности

Причины	Количество обратившихся в фонд	%
Врачебная ошибка	191	32,2
Патология беременности	158	26,6
Недоношенность	129	21,7
Перенесенные заболевания	26	4,4
Нет данных	24	4
Родовая травма	19	3,2

Социальная реабилитация лиц с ограниченными возможностями – одна из наиболее важных и трудных задач современных систем социальной помощи и социального обслуживания.

Социальная реабилитация детей-инвалидов преследует цель восстановления у ребенка социального опыта через реализацию целенаправленных программ и действий, направленных на вхождение индивида в общество или культурную систему. Осуществление реабилитации предусматривает по следующим направлениям [4]:

- патронаж семей с целью выявления проблем, изучение микроклимата семьи, жилищно-бытовых условий, нуждаемости в услугах узких специалистов, возможность организации помощи ребенку в центре, оказание адресной социальной помощи, а также возможности обучения в домашних условиях;
- непосредственную работу в учреждении, либо за его пределами со специалистами учреждения;
- работу с детьми и родителями детей-инвалидов.

Социальное обслуживание на дому предоставляется детям с ограниченными возможностями из числа инвалидов, нуждающихся в постороннем уходе и социальной адаптации в обществе.

Так, отделение социальной помощи на дому Аппарата акима района Алматы г. Астаны обслуживает 80 детей с ограниченными возможностями. Работа осуществляется по социальной адаптации детей с диагнозом ДЦП. В отделении предоставляются услуги психолога, логопеда, преподавателя кружка, социального работника.

В своей деятельности отделение социальной помощи реализует основные задачи организации надомного обслуживания [5]:

- предоставление специальных социальных услуг в соответствии с установленным настоящим стандартом объемами;
- оказание социальных услуг с учетом индивидуальных потребностей получателей услуг, ориентированных на повышение уровня их личностного развития, социализации и интеграции;
- повышение качества и эффективности предоставляемых специальных социальных услуг.

Важное значение имеет также в работе отделения социальной помощи учет функций организации надомного обслуживания:

- выявление и учет получателей услуг, нуждающихся в надомном обслуживании;
- содействие в создании благоприятного морально-психологического климата в привычной социальной среде;
- оказание разносторонней помощи получателям услуг путем предоставления комплекса необходимых специальных социальных услуг, направленных на проведение оздоровительных и социально-реабилитационных мероприятий, в соответствии с настоящим стандартом;
- проведение социальной, медицинской и профессиональной реабилитации инвалидов в домашних условиях;
- информирование получателей услуг и членов их семьи об объемах и видах оказания специальных социальных услуг;
- совершенствование организации труда и повышение квалификации персонала [5].

Работа специалистов в отделении социальной помощи с детьми с ДЦП в городе Астана дает положительный результат. Вместе с тем, осуществляя социальную реабилитацию, специалисты сталкиваются с рядом проблем: отсутствие индивидуальной машины для подвозки детей к специалистам, нехватка квалифицированных специалистов, недостаток методической литературы и т.д.

Следует отметить, что одним из важнейших аспектов работы с детьми с ДЦП является создание условий для полноценного личностного развития детей с ограниченными возможностями движений в ходе реализации мер по психолого-педагогической реабилитации и социальной адаптации с последующей интеграцией их в современное общество.

Вместе с медицинскими мероприятиями должна проводиться необходимая коррекционная работа, направленная на общее развитие ребенка, предупреждение возникновения у него нежелательных личностных черт, таких как упрямство, раздражительность, слезливость, неуверенность, боязливость и т.п. Необходимо формировать познавательную деятельность малыша, воспитывать активность и разнообразие интересов.

Литература

1. Конвенция о правах инвалидов. <http://www.un.org/ru/>.
2. Холостова Е.И. Социальная работа с инвалидами. – М., 2010.
3. Социальная работа с инвалидами / Под ред. Н.Ф.Басова. – М., 2010.
4. Данные ОФБ «Милосердие». <http://informburo.kz/stati/problema-dcp-kazakhstan>.
5. Государственный стандарт «Оказание специальных социальных услуг в области социальной защиты населения в условиях оказания услуг на дому» от 26 марта 2015 г. №165.



УДК-330.332

Г.А. Кенжебаева, магистрант

*Научный руководитель: К.О. Шайхеслямова, д.п.н., профессор
КазУЭФМТ*

КОМПЛЕКСНЫЕ ПОДХОДЫ В ОКАЗАНИИ СПЕЦИАЛЬНЫХ СОЦИАЛЬНЫХ УСЛУГ

Дальнейшее повышение эффективности и качества предоставления специальных социальных услуг лицам, находящиеся в трудной жизненной ситуации, возможно только путем создания и интегративной системы предоставления социальных услуг, выработки единых стандартов специальных социальных услуг, создание нормативно-правовых условий развития конкурентного рынка в данной сфере.

Вышесказанное является целью реформирования системы социального обслуживания, данное после принятия Закона «О специальных социальных услугах» в декабре 2008 г. Принятие этого Закона явилось реализацией пункта №36 «Общенационального плана основных направлений по реализации» главы государства народу Казахстана и программы Правительства РК на 2007-2009 гг. [1].

Здоровье человека можно считать самой большой ценностью жизни. Имея здоровье, мы можем осуществлять свои планы, успешно решать основные жизненные задачи, преодолевая все трудности. По своей структуре здоровье, как ценность, включает два основных компонента. Объективный компонент – совокупность возможностей, которые могут быть реализованы при наличии полноценного здоровья. Это статусная роль в обществе, профессия, род занятий, продолжительность жизни и т.п. Субъективный компонент здоровья как ценности – это отношение субъекта к своему здоровью, выражающееся в предпочтениях, ценностных ориентациях, мотивации по отношению к здоровью [2. С. 5].

Социальное здоровье – это совокупность потенциальных и реальных возможностей человека в осуществлении своих действий без ухудшения физического и духовного состояния, без потерь в адаптации к жизненной среде [2].

Согласно классификации А.А. Ковалевой, можно выделить 5 групп социального здоровья: социально здоровые – это идеал, к которому стремится наше общество. Это люди творческие, имеющие духовно-нравственные ценности и не склонные к девиантному поведению.

Социальное обслуживание в разных сферах деятельности социальных работников регламентируются целым рядом Стандартов оказания специальных социальных услуг [4]

Новые требования в подходе к социальному обслуживанию заключаются в том, что:

- специальные социальные услуги гарантируются государством и предоставляются бесплатно, если имеется одно из оснований, для признания лица, находящимся в трудной жизненной ситуации: сиротство, беспризорность, девиантное поведение, инвалидность, неспособность к самообслуживанию в виду преклонного возраста, освобождение из мест лишения свободы, бездомность, условно-досрочное освобождение, жестокое обращение;

- специальные социальные услуги – это комплекс услуг, которые предоставляются с учетом индивидуальных способностей нуждающегося в них лица и объединяют 8 направлений жизнедеятельности человека: социально-бытовую, социально-психологическую, социально-трудовую, социально-медицинскую, социально-культурную, социально-педагогическую, социально-правовую, социально-экономическую. В результате, человек, в комплексе получает поддержку по бытовому обслуживанию, содействие в оформлении полагающихся льгот и пособий, психологическую и педагогическую виды помощи (при необходимости), создаются условия для вовлечения его в культурную и спортивную сферы деятельности, восстановление утраченных профессиональных навыков через терапию занятостью, оказание бесплатной юридической консультации и т.д.;

- данные услуги стандартизированы и предоставляются согласно установленному перечню и объему услуг, соблюдением порядка и условий их предоставления;

- предоставляются обратившемуся лицу после оценки и определения уровня его потребности в получении услуг, исходя из состояния здоровья, взаимодействия в социуме, оценки уровня социализации и окружающей среды;

- дают возможность выбора лицу в них нуждающемуся.

Это позволило сегодня создать альтернативные формы домам-интернатам для престарелых и инвалидов, лиц с психоневрологическими заболеваниями, включая и детей с нарушением опорно-двигательного аппарата. Такой формой обслуживания сегодня является активно развивающаяся сеть отделений дневного пребывания, действующая в 13 регионах страны с охватом более 3 тыс. получателей.

Необходимо также отметить, что принятый Закон РК «О специальных социальных услугах» позволил создать условия для оказания услуг не только в государственных организациях (учреждениях), но и способствовал привлечению к оказанию услуг неправительственного сектора.

В прошлом году оказание специальных социальных услуг предоставляется более 3 тыс. человек 52 неправительственными организациями в 14 регионах страны. Для сравнения – в 2009 г. данных

НПО было лишь 4. При этом НПО являются активными участниками развития сети отделений дневного пребывания. Необходимо отметить, что дневная форма обслуживания предоставляется лицу по месту его жительства, что повышает уровень его социализации в социум, т.к. позволяет, не теряя семейных связей, получать необходимый комплекс услуг. В свою очередь, участие на рынке услуг НПО создало конкуренцию и способствовало повышению качества услуг, т.к. дало право человеку в выборе формы и места обслуживания.

Также введение специальных социальных услуг способствовало изменению в подходах к обслуживанию населения, т.к. требовало единовременного предоставления обратившемуся лицу услуг, включая бытовое обслуживание, содействие в получении необходимой медицинской помощи, восстановлении недостающих документов, полагающих льгот и пособий, получении необходимых реабилитационных мероприятий, вовлечение в досуговую деятельность, восстановление утраченных трудовых навыков, получение образования и т.д.

Соответственно, это требовало привлечение в систему новых квалифицированных кадров, владеющих знаниями в психологии, педагогики, социологии, способных на решение проблем в комплексе с учетом потребности отдельного человека.

В этой связи были увеличены штаты организаций системы социального обслуживания путем введения дополнительных единиц. И если раньше в штате медико-социальных учреждений преобладали младший медицинский персонал и воспитатели, то сегодня их места заняли социальные работники по оценке и определению потребности инвалидов; консультанты по социальной работе, обеспечивающие координацию работ специалистов, предоставляющих различные виды специальных социальных услуг, специалисты.

Таким образом, только комплексное оказание специальных социальных услуг и в государственном, и негосударственном секторе может достичь эффективности по сохранению общественного здоровья, адаптации и социализации лиц оказавшихся в трудной жизненной ситуации.

Литература

1. Общенациональный план основных направлений по реализации главы государства народу Казахстана и программы Правительства Республики Казахстан на 2007-2009 годы».
2. Казин Э.М., Литвинова Н.А. и др. Основы индивидуального здоровья человека: введение в общую и прикладную валеологию: Учебн. пособие. – М.: Владос, 2000.
3. Здоровье студенческой молодежи: достижения науки и практики на современном этапе / Под ред. В.А. Соколова. – Мн.: БПТУ, 2002. – 182 с.
4. Закон «О специальных социальных услугах» 28 декабря 2008 года.



УДК: 616-008.6-053.2

У.К. Куаныш, магистрант

*Научный руководитель: С.Б. Сарбасова, к.п.н., доцент
КазУЭФМТ*

ЭТАПЫ ФОРМИРОВАНИЯ СОЦИАЛЬНОЙ АДАПТАЦИИ ДЕТЕЙ С СИНДРОМОМ ДАУНА

В мировой практике социально – правовой защиты детства выделяются несколько категорий детей, находящихся в особо трудных условиях и являющихся наименее защищенной частью общества.

Среди них в особую группу выделяются дети с отклонениями в развитии умственной деятельности, речи, сенсорной, двигательной, эмоционально – волевой сфер, которые неизбежно ограни-

чивают индивидуальные возможности жизнедеятельности, качество жизни. Эта категория детей обозначается общепринятыми терминами, употребляемыми в международных юридических текстах: disabled (англ.), handicap (франц.), personas con discapacidad (исп.), инвалиды (рус.). Рабочая группа комиссии по правам человека ООН, занимающаяся разработкой комплекса принципов и гарантий для защиты людей этой категории, пришла к единому выводу о необходимости использования этого термина, поскольку он более глубоко и научно определяет способности человека, отличные от нормальных и не приносит уничижительного смысла в это слово [4].

Аномальные дети по определению ученых дефектологов, в частности В.М. Астапова – это дети, имеющие значительные отклонения от нормального физического или психического развития. Лежащие в основе этих отклонений аномалии или дефекты (от латинского «defectus» – недостатки), могут быть врожденными или приобретенными. Аномальный характер психофизического развития ведет к значительному своеобразию в формировании личности ребенка [1].

В.М. Астапов выделяет следующие категории аномальных детей:

- с выраженными и стойкими нарушениями слуховой функции (глухие, слабослышащие, позднооглохшие);
- с глубокими нарушениями зрения (слепые, слабовидящие);
- с нарушениями интеллектуального развития на основе органического повреждения центральной нервной системы (умственно отсталые);
- с комплексными нарушениями психо-физического развития (слепоглухонемые, слепые умственно отсталые, глухие умственно отсталые);
- с нарушениями опорно-двигательного аппарата;
- с выраженными психопатическими формами поведения [1].

Подчиняясь, в целом, общим закономерностям психического развития ребенка, развитие аномального ребенка имеет и ряд собственных закономерностей, в определении которых важную роль сыграли исследования отечественных дефектологов, особенно Л.С. Выготского. Им была выдвинута идея о сложной структуре аномального развития ребенка, согласно которой наличие дефекта какого-то одного анализатора или интеллектуального дефекта не вызывает выпадения одной функции, а приводит к целому ряду отклонений, в результате чего возникает целостная картина своеобразного атипичного развития [1].

Сложность структуры аномального развития заключается в наличии первичного дефекта, вызванного биологическим фактором, и вторичных нарушений, возникающих под влиянием первичного дефекта в ходе последующего аномального развития.

Еще одной важной закономерностью аномального развития является соотношение первичного и вторичного дефектов. «Чем дальше отстоит симптом от первичного, тем он более поддается коррекционному воздействию», – пишет Л.С. Выгодский [5].

В качестве последствий аномальной социализации необходимо назвать такое явление как «социальный аутизм» – отстранение от окружающего мира [2].

Умственная отсталость – это качественные изменения всей психики, всей личности в целом, явившееся результатом перенесенных органических повреждений ЦНС [6].

Синдром Дауна – или синдром трисомии 21-ой хромосомы впервые был описан в 1866 г. Джоном Лангдоуном Дауном.

Синдром Дауна – одна из самых распространенных форм умственной отсталости. Популяционная частота составляет 1:700 новорожденных детей, причём мальчиков и девочек рождается одинаковое количество [5].

Монголоидная идиопатия, впервые клинически описанная английским врачом Дауном в 1866 г. и повторно Ваарденоургом в 1932 г., высказавшим предположение о ее связи с хромосомной аномалией, является самой известной и хорошо изученной монологической формой. Впервые полную трисомию 21 обнаружил Лежен с коллегами в 1959 г., описав цитогенетически и клинически девять детей с данным синдромом и лишней хромосомой 21 в кариотипе. Синдрому Дауна посвящено множество монографий и статей (Давиденкова, Либерман, 1975; Mikkelsen, 1977; Bersu, 1980, Manning, Goodman, 1981; Cooper, HALL, 1988; Stewart et al., 1988) частота синдрома Дауна в среднем –

1-2 случая на 1000 новорожденных детей. Причем с введением методов пренатальной диагностики в генетическую практику частота синдрома в цивилизованных странах снизилась на 10-15% за последние годы. Существуют три цитогенетические формы синдрома: регулярная трисомия (93% всех случаев), транслокационная (5%), мозаичная (2%). Имеются данные повышения частоты рождения детей с синдромом Дауна при применении гормональных контрацептивных средств, рентгенологического облучения и так далее [3. С. 69.].

Риск рождения ребенка с синдромом Дауна также увеличивается при пожилом отце.

Структура психического недоразвития детей с синдромом Дауна своеобразна: речь появляется поздно и на протяжении всей жизни остается недоразвитой, понимание речи недостаточное, словарный запас бедный, часто встречается звукопроизношения в виде дизартрии или дислании. Но, несмотря на тяжесть интеллектуального дефекта, эмоциональная сфера остается практически сохраненной. «Даунисты» могут быть ласковыми, послушными, доброжелательными. Они могут любить, смущаться, обижаться, хотя иногда бывают раздражительными, злобными и упрямыми. Большинство из них любопытны и обладают хорошей подражательной способностью, что способствует привитию навыков самообслуживания и трудовых процессов. Уровень навыков и умений, которого могут достичь дети с синдромом Дауна весьма различен. Это обусловлено генетическими и средовыми факторами.

Трудности в освоении речи у детей с синдромом Дауна связаны с частыми инфекционными заболеваниями среднего уха, снижением остроты слуха, пониженным мышечным тонусом, маленькой полостью рта, задержкой в интеллектуальном развитии.

Таким образом, глубокие ограничения возможностей, естественно, сопровождаются значительным снижением качества жизни. Тяжелое заболевание ребенка отражается также на общении со сверстниками, обучении, трудовой деятельности, способности к самообслуживанию. Ребенок, к сожалению, исключается из общественной жизни. Все вышеперечисленное определяет значимость проблемы социальной адаптации и коррекции соответствующих контингентов детей.

Основные направления работы социального педагога по адаптации детей с синдромом Дауна:

1. Развитие психических функций детей в процессе работы и как можно более ранняя коррекция их недостатков.
2. Воспитание детей с синдромом Дауна, формирование у них правильного поведения.
3. Трудовое обучение, выработка навыков самообслуживания и подготовка к посильным видам хозяйственно-бытового труда. Необходимо выработать навыки самообслуживания.

Литература

1. Абраменкова В.В. Совместная деятельность дошкольников как условие развития познавательной сферы // Вопросы психологии. – 2003 – №5.
2. Булкина Т.В. В объятиях ласкового «дауна»: о детях с синдромом Дауна // Фактор. – 1998. – №8.
3. Волосова Е., Рошкина Г. Что и почему запоминает ребенок // Дошкольное воспитание. – 2004. – №3.
4. Ворсанова С.Г., Юров Ю.Б., Демидова И.А., Берешева А.К. Хромосомные синдромы, выявляемые в первые годы жизни ребенка, данные клинических, цитогенетических и молекулярно-цитогенетических исследований // Дефектология. – 2001. – №1.
5. Лапшин В.А., Пузанов Б.П. Основы дефектологии // Воспитание. – 2005. – №8.
6. Смирнова И.Р. Проблемы психологии детей, обучающихся в домах-интернатах // Школьная газета. – 2001. – №7.



ОСОБЕННОСТИ ТЕХНОЛОГИЙ СОЦИАЛЬНОЙ РАБОТЫ С ДЕТЬМИ С ОГРАНИЧЕННЫМИ ВОЗМОЖНОСТЯМИ В РЕСПУБЛИКАНСКОМ ДЕТСКОМ РЕАБИЛИТАЦИОННОМ ЦЕНТРЕ

В настоящее время перед современным обществом стоит актуальная и непростая задача кардинального изменения отношения к людям с ограниченными возможностями путем создания им условий для самореализации, равных возможностей; разработки и внедрения различных способов и мер, позволяющих им полноценно осваивать социальный опыт, существующую систему общественных отношений. Для этого необходимо создать систему эффективной социальной поддержки, включающей социальные, медицинские, педагогические, психологические разделы их реабилитации, позволяющих инвалидам равноправно входить в общество здоровых людей.

Лица с ограниченными возможностями – это особая социальная группа людей, имеющая существенно важные в социальном плане особенности и потребности, которые определяют необходимость разработки и реализации особой социальной политики и мер социальной защиты.

Социальная реабилитация определяется как «комплекс медицинских, педагогических и социальных мероприятий, направленных на восстановление нарушенных функций организма, а также социальных функций и трудоспособности больных и инвалидов» [1].

Проблема социальной реабилитации и интеграции лиц с ограниченными возможностями – многоплановая, комплексная проблема, имеющая различные аспекты: медицинский, психологический, социально-педагогический, социально-экономический, правовой, организационный.

Актуальными проблемами людей с ограниченными возможностями является целый комплекс социально-экономических затруднений, особые потребности в получении медицинской и социально-медицинской помощи, оздоровлении, санаторно-курортном лечении, обеспечении медикаментами; социально-психологической изоляцией и неприятием, отчужденностью, трудностями интеграции, доступа к информации, образованию, труду. Статус инвалида характеризуется социальной изоляцией, ограничением практически всех видов его жизнедеятельности. Преодоление социально-психологической дезадаптации инвалидов предполагает, прежде всего изменение отношения общества к этой социальной категории.

Научный интерес к проблеме социальной интеграции детей с ограниченными возможностями стал особо актуальным в последние годы. Этой проблеме посвящены научные исследования самых различных направлений отечественной науки. Различные аспекты восстановительного лечения на основе конкретных реабилитационных методик, включающих вопросы взаимодействия процессов медицинской реабилитации и социальной адаптации, представлены в трудах В.А. Доскина, Е.Т. Лильина, К.А. Семеновой. Тем самым были заложены теоретические основы комплексного подхода к процессу социальной реабилитации детей с ограниченными возможностями.

Технологии социальной работы с детьми с ограниченными возможностями предполагают последовательность действий специалиста по социальной работе, основанную на его профессиональном мастерстве, индивидуальной технике, направленных на активизацию личностных ресурсов человека с ограниченными возможностями и достижение его выхода из трудной жизненной ситуации. Результатом применения технологий социальной работы является полное или частичное восстановление способностей инвалида к бытовой, общественной и профессиональной деятельности. Назовем наиболее важные, которые чаще применяются в практической деятельности специалиста по социальной работе: технология социальной реабилитации, социальной адаптации, социальной терапии, социальной диагностики и др.

Социальная реабилитация людей с ограниченными возможностями как технология включает комплекс мер, направленных на восстановление способностей инвалида к жизнедеятельности в

социальной среде. Она состоит из социально-средовой ориентации, социально-бытовой адаптации, социально-психологической, социально-педагогической и социокультурной реабилитации. Технология социальной адаптации инвалида направлена на приведение его индивидуального и группового поведения в соответствие с существующей системой норм и ценностей.

Среди общих технологий работы с инвалидами особое значение имеет технология социальной терапии. Она представляет собой совокупность приемов и техник социального, изобразительного, музыкального творчества, обеспечивающих включение человека с ограниченными возможностями в социальную среду. Активное участие инвалида в различных видах творческой деятельности позволяет развить либо компенсировать его способности, выровнять или повысить социальный статус.

Важную роль в формировании и развитии технологий работы с инвалидами играет социальная диагностика. Она является методическим инструментом, дающим специалисту по социальной работе необходимые знания, на основании которых ставится социальный диагноз проблемы инвалида, выбираются технологии социальной работы, позволяющие разрешить имеющиеся трудности в жизнедеятельности человека с ограниченными возможностями.

Одной из основных форм развития социальных умений и навыков граждан с ограниченными возможностями здоровья может быть практическое занятие. Данная форма обучения инвалида проводится под руководством специалиста по социальной работе и служит для закрепления социальных умений и навыков в сфере организации питания, ухода за телом, одеждой и обувью, за жилищем. На практических занятиях специалист по социальной работе осуществляет подготовку инвалидов к самостоятельной семейной жизни.

Социальная реабилитация инвалидов, состоящая из социально-средовой ориентации, социально-бытовой адаптации, социокультурной реабилитации, социально-педагогической и социально-психологической реабилитации, физкультурно-оздоровительных мероприятий и спорта создает и обеспечивает условия для социальной интеграции инвалида, восстанавливает его социальный статус, его способности к самостоятельной общественной, семейной и бытовой деятельности, способствует более успешной социальной адаптации гражданина с ограниченными возможностями здоровья [2].

Технология социальной адаптации – это последовательность действий и способов взаимодействия специалиста по социальной работе и инвалида с помощью индивидуальных и групповых форм социальной работы (игры, социальные тренинги, и др.), способствующих развитию умений и навыков включения в среду жизнедеятельности. Социальная адаптация включает инвалида в доступную социально-профессиональную сферу и процесс приобретения умений, навыков общения в малой группе. Социальную адаптацию одновременно рассматривают как социальную технологию, процесс и результат. Результатом социальной адаптации инвалида является появление чувства удовлетворенности жизнью, отношениями с близким окружением, рост творческой активности, достижение успеха в общении и совместной деятельности малой группы.

По функциям применения следует выделить следующие технологии:

- психологические (воздействующие на психологические процессы, состояния, функции);
- социально-психологические (изменяющие процессы в системе «человек-группа»);
- медико-социальные (влияющие на физическое состояние и связанные с ним социальные аспекты существования человека);
- финансово-экономические (позволяющие обеспечить нуждающихся пособиями, льготами и другими материальными ресурсами).

По области применения выделяются следующие технологии:

- диагностика (установление социальной проблемы, выявление причины и поиск способов ее решения, сбор информации);
- коррекция (изменение социального статуса, экономического, культурного уровня, ценностей, ориентации клиента);
- реабилитация (помощь по восстановлению ресурсов и жизненных сил клиента);
- профилактика (предупреждение социальных и индивидуальных рисков);
- адаптация (облегчение вхождения индивида в сравнительно незнакомое общество или культурную систему).

Технологии социальной реабилитации детей включают совокупность приемов и методов, обеспечивающих прогрессивное развитие ребенка, имеющего инвалидность. Рассмотрим конкретные технологические задачи реабилитации детей-инвалидов и специфику некоторых приемов и методов, включенных в такую деятельность [3].

АО «Республиканский детский реабилитационный центр» оказывает комплексную реабилитационную помощь детям и подросткам с ограниченными возможностями, зачастую отягченными комплексом нарушения психического, интеллектуального и речевого развития.

Основной целью социальной работы педагогов реабилитационного центра является оказание детям психологической, педагогической, логопедической и социальной помощи; обеспечение максимально полной и ранней социальной адаптации через музыка-, трудо-, игротерапию, через формирование позитивного отношения к жизни, обществу, семье, обучению и труду.

В центре созданы специальные условия: клинические отделения оборудованные прекрасными палатами, залами ЛФК, сенсорными и игровыми комнатами со специальным техническим оснащением; инвалидные коляски, вертикализаторы, костюмы «Гравистат, Адели», кабинеты дефектолога, логопеда, психолога, музыкотерапевта, игротерапевта, эрготерапевта. Также к ним относятся адекватные способы общения взрослых с ребенком; создание предметно-развивающей среды (дидактические пособия и материалы, игрушки); материально-техническое оснащение (специальное пространство, мебель, аудио-видео аппаратура); разработки индивидуальных программ воспитания, обучения и развития на каждого ребенка.

Дефектологи в Центре осуществляют исследование и диагностику состояния высших психических функций и анализируя результаты обследования, определяют программы восстановительного и коррекционного лечения, выявляют индивидуальные особенности интеллектуальной, эмоционально-волевой и личностной сфер больного.

При проведении коррекционно-логопедической работы с детьми с ограниченными возможностями целесообразно использовать следующие методы логопедического воздействия:

- дифференцированный логопедический массаж (расслабляющий или стимулирующий);
- зондовый, точечный, мануальный, щеточный массаж;
- пассивная и активная артикуляционная гимнастика;
- дыхательные и голосовые упражнения;
- искусственная локальная контрастотермия (сочетание гипо- и гипертермии).

Психологическая программа включает оценку уровня интеллекта, личностного развития и общих способностей ребенка, консультирование по личностным, эмоциональным проблемам и психотерапию, диагностику нарушений способности к обучению, участие в планировании и проведении обязательных и профессиональных программ, консультирование родителей. Цель программы – определить способности и потребности ребенка, помочь в решении индивидуальных психологических проблем.

Программа эрготерапии (бытового приспособления) сфокусирована на повседневной активности – на принятии пищи, одевании, соблюдении гигиенических процедур.

Программа музыкотерапии включает: коррекцию эмоционально-волевой сферы через музыкальное воздействие на личность больного ребенка, эмоциональное активирование в ходе вербальной психотерапии, развитие навыков межличностного общения (коммуникативных функций и способностей), регулирует психо-вегетативные процессы, повышает эстетические потребности.

Программа игротерапии – вид психотерапии, в которой специально обученный игротерапевт использует терапевтическое воздействие игры, чтобы помочь взрослому или ребенку преодолеть психологические и социальные проблемы, затрудняющие личностное и эмоциональное развитие [4].

Значимой составной частью социальной работы является психолого-педагогическая подготовка родителей. Психолого-педагогическое образование родителей означает систематически проводимую и теоретически обоснованную программу, целью которой является трансляция знаний, формирование соответствующих представлений и навыков развития, обучения и воспитания детей с ограниченными физическими возможностями и использование родителей в качестве ассистентов педагогов.

Следует отметить, что только совместная работа социальных работников, педагогов и родителей в работе с детьми с ограниченными возможностями позволит решить проблемы развития личности ребенка, его социальной реабилитации и адаптации.

Литература

1. Ярская-Смирнова Е.Р., Наберушкина Э.К. Социальная работа с инвалидами: Учебн. пособие. – СПб, 2004.
2. Холостова Е.И. Социальная работа: история, теория и практика. – М., 2012.
3. Холостова Е.И., Кононова Л.И. Технология социальной работы. – М., 2013.
4. Акатов Л.И. Социальная реабилитация детей с ограниченными возможностями здоровья. – М., 2004.



УДК-332.321.02

К.К. Мирова, магистрант

*Научный руководитель: А.Е. Туякова, к.и.н., и.о. доцента
КазУЭФМТ*

ИННОВАЦИОННЫЕ ПОДХОДЫ В ОРГАНИЗАЦИИ СОЦИАЛЬНОЙ РАБОТЫ В УЧРЕЖДЕНИЯХ СТАЦИОНАРНОГО ПОДХОДА

Проблема организации социальной работы с пожилыми людьми в Республике Казахстан актуальна в настоящее время. Социально-экономические реформы связаны с рынком и поэтому влияют на условия жизни престарелых людей Казахстана. Из Послания президента РК Н.А. Назарбаева от 27 января 2012 г. Стратегия развития Казахстана до 2050 года следует – новые задачи укрепления экономики и повышение благосостояние народа. Главным фактором развития Казахстана является социально-экономическая модернизация, что на прямую влияет на социальное благополучие населения, в т.ч. и жизнь пожилых людей [1].

Теоретические и практические подходы к разработке и внедрению различных технологий в социальной работе изучались различными учеными как зарубежными, так и учеными стран СНГ (В.Д. Патрушев, Е.И. Холостова, А.Е. Егоров, Р.С. Яцемирская, И.Г. Беленькая и др.). Эти проблемы изучались казахстанскими учеными и магистрантами (Г.Ж. Менлибекова, К.О. Шайхеслямова, С.Б. Сарбасова, К.С. Бапишев, Ж.Н. Есенаманова и др.).

Также были рассмотрены особенности социальной работы с пожилыми людьми, которые обусловлены следующими обстоятельствами:

- во-первых, увеличение социальных организаций для поддержки пожилых людей;
- во-вторых, социальный работник – это человек, который непосредственно контактирует с клиентом, и знает его проблемы и пытается ему помочь;
- в-третьих, диагностика проблем пожилых людей, узнавать и механизмы их устранения [2].

Рубежным в отношении пожилых людей явился прошлый год. Как отмечалось в Послании Президента народу Казахстана, наступило время, и появилась возможность исполнить долг в отношении этих людей.

Однако социальная защита пожилых людей не сводится только к материальной поддержке. Разрешение социально-экономических, семейно-бытовых, эмоционально-психологических и многих других проблем, сопровождающих пожилых, требует объединения усилий многих государственных и негосударственных структур, включения в этот процесс общественности. Потому-то к оказанию социальной помощи привлекаются негосударственные структуры и общественные объединения. С точки зрения практического внедрения государственной заботы о пожилых и инвалидах можно судить по социальной политике государства, которая реализует в социальной политике три направления:

– 1 направление – это реализация принципов ООН: независимость, участие, уход, реализация внутреннего потенциала, достоинство;

– 2 направление – это формирование системы социального обслуживания: стационарного, полстационарного, нестационарного (социальных реабилитационных центров); изучение качества жизни; повышение активности пожилых людей; подготовка профессиональных кадров для работы с пожилыми;

– 3 направление – развитие негосударственных организаций по обслуживанию пожилых людей (некоммерческий сектор) и их социальной интеграции с государственными структурами и бизнесом [3].

В соответствии с направлениями социальной модернизации Казахстана и Послания Президента «Казахстан-2050» Правительство обращает особое внимание на решение социальных вопросов и поддержание самочувствия всех граждан страны, а также на развитие социальной медицины, одной из задач которой является увеличение продолжительности жизни казахстанцев до 80 лет и выше.

Среди пожилых есть люди с ограниченными возможностями, которые представляют ту социальную группу, которой необходимо повышенное внимание со стороны общества, особая охрана их прав со стороны государства. Наличие у человека определенных физических недостатков не должно стать причиной, препятствующей полноценной жизнедеятельности личности.

Тенденция роста численности пожилых людей и инвалидов требует коренного изменения социальной политики в отношении этой, наиболее социально незащищенной категории общества, особенно сейчас, в условиях развития рыночной экономики.

В организациях и учреждениях социального обслуживания пожилых людей и инвалидов учитывается вся специфика их социального статуса не только в целом, но и каждого человека в отдельности, их нужды, потребности, биологические и социальные возможности, определенные региональные и другие особенности жизнедеятельности.

Цели внедрения новых стандартов направлены на реформирование системы социального обслуживания:

- дальнейшее повышение эффективности и качества;
- предоставления специальных социальных услуг путем создания комплексной и интегративной системы предоставления социальных услуг, выработки единых стандартов, создания правовых и организационных условий в развитии рынка в данной сфере;
- организация предоставления специальных социальных услуг лицам, находящимся в трудных жизненных ситуациях.

В стационарных учреждениях Южно-Казахстанской области также, как и в других регионах страны, получатели услуг обеспечены широким спектром социальных услуг, предоставляемых за счет средств государственного бюджета.

Так, в МСУ внедрены инновационные технологии и виды услуг: социально-бытовые, социально-медицинские, социально-трудовые, социально-психологические, социально-педагогические, социально-культурные, социально-правовые, социально-экономические.

Инновационность Стандарта оказания специальных социальных услуг заключается в:

- комплексном подходе: объединении всех 8 видов специальных социальных услуг;
- индивидуальном подходе: для каждого получателя специальных социальных услуг разрабатывается индивидуальный план работы с учетом потребностей клиента;
- повышении уровня квалификации специалистов социальной работы по различным видам профессиональной деятельности (специфика работы с пожилыми, престарелыми, инвалидами);
- организации практических площадок для стажировки специалистов по социальной работе для обучающихся в бакалавриате и магистратуре в соответствии с договорами о социальном партнерстве с ведущими вузами г. Астаны;
- проведении совместной научно-исследовательской работы с кафедрами ВУЗов, в которых идет подготовка социальных работников;
- формировании социально-трудовых услуг: от формирования навыков ручной умелости до организации оплачиваемых рабочих мест.

Таким образом, новым подходом к особенностям социальной работы с пожилыми людьми является приобщение их к социально значимой деятельности в поддержке чувства достоинства и создании условий для передачи их жизненного, профессионального опыта.

Литература

1. Из Послания президента РК Н.А. Назарбаева от 27 января 2012 года «Стратегия развития Казахстана- 2050».
2. Елютина М.Э., Чеканова Э.Е. Социальная геронтология: Учебн. пособие. – М.: ИНФРА-М, 2004.
3. Об утверждении Стратегии гендерного равенства в Республике Казахстан на 2006-2016 гг. Указ Президента Республики Казахстан от 29 ноября 2005 года №1677 // «Казахстанская правда». – 2005, 3 декабря.



УДК-338(07)

Ж.А. Молжанова, магистрант

*Научный руководитель: К.Ж. Нугманова, д.полит.н., профессор
КазУЭФМТ*

ОКАЗАНИЕ СПЕЦИАЛЬНЫХ СОЦИАЛЬНЫХ УСЛУГ В СИСТЕМЕ ЗДРАВООХРАНЕНИЯ

Для сохранения и развития духовного, интеллектуального и физического потенциала человечество на протяжении всего своего развития формирует соответствующие социальные институты. Между различными видами потенциала человека имеются не всегда осознаваемые связи. Одним из критериев потенциала человека является его здоровье.

Ведущим социальным институтом, ответственным за здоровье человека, является здравоохранение – система государственных и общественных мероприятий по предупреждению заболеваний и лечению заболевших. Научно-практической основой здравоохранения является медицина. Но при этом следует помнить, что проблема сохранения здоровья человека – прерогатива не только (и не столько) здравоохранения, сколько всего государства. Развитие медицины как научно-практической основы здравоохранения всегда определялось социальным запросом, формировавшимся на том или ином этапе общественного развития, а также достижениями в методологии и методах исследования [1].

Современный этап развития цивилизации привел с одной стороны, к резкому изменению условий существования человека, с другой – к развитию сложных технологий, предъявляющих высокие требования к состоянию его здоровья. Темпы социальных, технологических, экологических и даже климатических изменений все возрастают, требуя от индивида быстрой адаптации, до и перадаптации в жизни и деятельности.

Так основной задачей как государства, так и системы здравоохранения является социальное благополучие. Общеизвестно, что важнейшим критерием социального благополучия общества является баланс духовного и физического состояния самого человека. Основная цель социальной работы – сохранение здоровья, несмотря на то, что в общественном сознании это считается прерогативой медицины. Однако совершенно очевидно, что любые социальные услуги населению так или иначе затрагивают вопросы здоровья, касается ли это предоставления ночлега бездомным, распределения гуманитарной помощи малоимущим, оказания помощи престарелым и др., т.е. той категории населения, которая оказалась в трудной жизненной ситуации. В соответствии с законом «О специальных социальных услугах» основной целью социальной работы является адаптация и реабилитация в социум. Именно поэтому разделения понятий «социальные услуги» и «медицинская

работа» не должно быть в принципе и в связи с этим введен термин «медико-социальные услуги» [2].

Если совершить небольшой экскурс в прошлое, то мы все помним, что в эпоху существования СССР значительная часть социальных функций вменялась в обязанности врачебному и среднему медперсоналу участковой службы. Участковый врач и особенно участковая медицинская сестра не только занимались лечебно-профилактической работой, но и часто решали социальные проблемы своих пациентов. При этом акценты в работе участковой терапевтической и акушерско-педиатрической службы были смещены в сторону контингента высокого социального риска. Целым рядом нормативных актов, указаний и инструкций регламентировалась частота посещений пациентов на дому, неуклонно соблюдаемый принцип преемственности не позволял больному «ускользнуть» из поля зрения медицинских работников, врач считал себя обязанным помочь «своему» пациенту с устройством в больницу, санаторий, дом престарелых и т.д.

Распад Союза ознаменовался деструктивными процессами во многих сферах экономики. Система государственного здравоохранения уже не в состоянии была выполнять в полном объеме свои функции. Социальный компонент незаметно исчез из работы врача, а сама медицина стала постепенно приобретать все более и более «пожарный» характер.

Вышеописанные негативные явления создали большие возможности для социальной работы. В то же время учреждения здравоохранения постепенно дистанцировались от нее, а служба социального обеспечения была не в состоянии охватить столь широкий фронт работы. Образовавшаяся «дыра» пытались «залатать» многочисленные общественные объединения социальной и медицинской направленности, но в их работе не было системы.

Совершенно очевидно, что в данных условиях «мостиком» между медицинской и социальной службами явились социально-медицинские услуги, в первую очередь, в рамках бюджета оказывали государственные учреждения.

Проблемы здоровья поднимались еще со времен Авиценны и Гиппократы, которые выделяли несколько градаций здоровья. Уже тогда Галеном было сформировано понятие «третьего состояния» – переходного между здоровьем и болезнью.

В той или иной степени этой проблемы касались ученые разных научных школ: И.М. Сеченов, С.П. Боткин, И.П. Павлов, И.А. Аршавский, Н.М. Амосов, И.М. Мечников (XVIII-XIX вв.) В 60-х годах патологами С.М. Павленко и С.Ф. Олейником было впервые обосновано научное направление, которое было впоследствии названо «санологией», т.е. учение о противодействии организма болезни. Тогда же были выдвинуты основные категории саногенетического механизма «предболезнь» и «выздоровление». Позже, с развитием военной, космической, спортивной, гражданской медицины были сформированы понятия «донозологическая диагностика», «норма», «учение о физическом состоянии человека» (В.П. Казначеев, Р.М. Баевский, А.П. Берсенева, 1980; А.А. Корольков, В.И. Петренко и др., 1977; Г.Л. Апанасенко, С.А. Душанин, Л.А. Иващенко) [3].

Основоположником науки о здоровье по праву считается ученик И.В. Лазарева И.И. Брехман, который впервые (1982 г.) обосновал методологические основы сохранения и укрепления здоровья практически здоровых людей. Он утверждал, что наука о здоровье не должна ограничиваться одной медициной, а быть интегральной, формируясь на основе медицины, экологии, биологии, психологии, педагогики и других наук.

Руководствуясь целью сохранения общественного здоровья, министерство труда и социальной защиты приняло ряд нормативных документов регулирующих данное направление социальной политики государства. Так в соответствии Законом «О специальных социальных услугах» в системе здравоохранения были введены штатные единицы социальных работников [4].

Одним из направлений является процедура скрининга – как одного из путей сохранения общественного здоровья

Сохранение и укрепление здоровья представляют по сути процесс управления здоровьем, который состоит из следующих формальных этапов: сбор и анамнез информации о состоянии объекта, его прогноз; формирование программы управляющих действий, ее реализация; анализ адекватности и эффективности управляющей программы. Специально для этого в 60 гг. XX в. была введена такая процедура, в современных условиях это имеет название «Скрининг».

Скрининг – стратегия в организации здравоохранения, направленная на выявление заболеваний у клинически бессимптомных лиц в популяции. Цель скрининга – раннее выявление заболеваний, что позволяет пациентам и снижению смертности. Несмотря на то, что скрининг способствует ранней диагностике, не все скрининговые методы демонстрируют однозначную пользу [5].

Существуют множество скрининг-процедур. Большинство из них направлено на выявление онкологических заболеваний:

- выявление случаев туберкулеза: кожная туберкулиновая проба (реакция Манту);
- диагностика депрессии: шкала депрессии Бека;
- исключение патологии плода: альфа-фетопротеиновый тест;
- исключение случаев кариеса: рентгенография зубов.

Если в Казахстане скрининг очень молодая и еще не привычная процедура, то в США это уже основной и нужный вид деятельности для лечения населения. За последние 50 лет распространенность рака желудка в США снизилась с 33 до 10 на 100 000 мужчин (в 3,3 раза) и с 30 до 5 на 100 000 женщин (в 6 раз). В Японии скрининг является главным требованием для приема на работу. Государство тратит на здравоохранение 8,3% ВВП – 2,7 долл. на душу населения. Программа скрининга рака шейки матки имеет в Финляндии большой успех. По словам профессора Неа Малила (Nea Malila), директора реестра массового скрининга в Финляндии, смертность от рака шейки матки снизилась более чем на 80%, с момента введения программы скрининга.

Официально скрининг в Казахстане был введен как добровольная процедура в 2011 г., но пробные версии скрининга были начаты в 2009 г. В рамках реализации Государственной программы развития здравоохранения на 2011-2015 гг. «Саламатты Қазақстан» предусмотрено проведение массовых профилактических медицинских осмотров целевых групп населения или скрининговых исследований, основной целью проведения которой является выявление заболеваний на ранних стадиях и предупреждение развития заболеваний, факторов риска, способствующих возникновению заболеваний, формирование и укрепление здоровья населения.

Таким образом, в сохранении общественного здоровья все большую роль приобретает деятельность работников в здравоохранении.

Литература

1. Государственная программа развития здравоохранения РК «Саламатты Қазақстан» на 2011-2015 гг.
2. Закон РК от 29 декабря 2008 г. № 114-IV «О специальных социальных услугах» (с изм. и доп. по сост. на 19.05.2015 г.)
3. О внесении изменений в приказ и.о. Министра здравоохранения РК от 10 ноября 2009 г. №685 «Об утверждении Правил проведения профилактических медицинских осмотров целевых групп населения.
4. Приказ и.о. Министра здравоохранения РК от 8 января 2013 г. №8 «О внедрении скрининга на раннее выявление рака пищевода, желудка, печени и предстательной железы в пилотных регионах».



УДК- 339.185.43

О.К. Омар, магистрант

Научный руководитель: **С.Б. Сарбасова**, к.п.н., доцент
КазУЭФМТ

ФОРМЫ И МЕТОДЫ ОРГАНИЗАЦИИ ЗАНЯТОСТИ НАСЕЛЕНИЯ В Г. АСТАНА

Актуальностью проблемы занятости населения являются новые условия хозяйствования, обусловленные началом экономического роста в Казахстане. Они поставили перед экономической наукой и практикой много сложных и принципиально новых проблем, требующих своего осмысления и решения.

Жизненные цели представителей различных слоев населения и планируемые средства их достижения, а также проявляемая при этом общественная активность стали индикаторами фундаментальных перемен в казахстанском обществе. По мнению экспертов, в молодежной среде происходит укоренение рыночных стандартов поведения, экономической свободы действий, предприимчивости, в гибкости, способности к риску; у молодежи в меньшей степени развит страх перед завтрашним днем, превалирующими мотивами являются стремление к достойной жизни, желание подняться выше среднего уровня.

К числу таких проблем надо отнести проблему занятости населения, которая является многоаспектной проблемой рыночного хозяйства. Исходя из важности системного характера процессов становления рыночной экономики, занятость населения представляет собой не только важный производственный ресурс общества, эффективное использование которого является необходимым фактором ускорения экономического роста, но и в значительной степени основу для социальной стабильности в обществе и гармоничного общественного развития в целом.

Проблем снижения уровня безработицы в стране являются актуальными. Это находит свое отражение как в основных программных документах Правительства, так и в тематике научных социально-экономических публикаций и касается, прежде всего, недооценки механизмов формирования занятости и способов ее регулирования.

В современный период развития рынка очевидна потребность во всестороннем анализе и глубокой проработке теоретических и методологических аспектов государственного регулирования занятости в целях достижения наиболее полного использования трудовых ресурсов общества [1].

Представляется важным исследование широкого круга проблем, связанных с функционированием системы государственного регулирования занятости и ее трансформацией в условиях экономического роста и повышения конкурентоспособности российской экономики. Актуальность такого исследования особенно возрастает в настоящее время в связи с новым организационно-управленческим подходом к государственному регулированию занятости – с передачей значительной части полномочий в этой сфере от федерального центра на уровень субъектов Республики Казахстан.

Степень разработанности темы исследования. Теоретическую основу исследования составляют труды отечественных и зарубежных ученых, исследующих как широкий комплекс проблем занятости населения в условиях рыночного хозяйства, так и вопросы ее государственного регулирования в тесной взаимосвязи с макроэкономическими процессами.

В связи с ограниченностью объема статьи мы ограничиваемся кратким экскурсом в анализе степени изученности проблемы.

В исследовании проблем занятости, безработицы и функционирования российского рынка труда важное место принадлежит таким ученым, как А.И. Амосов, Т.С. Бандюкова, Б.Д. Бреев, В.С. Буланов, Н.Т. Вишневская.

В разработке проблем регулирования рынка труда и занятости значительный вклад внесли И.Е. Заславский, Т.Ф. Золотарева, В.Н. Иванова, Ю.П. Кокин [2].

Несмотря на то, что проблемы государственного регулирования занятости и рынка труда стали предметом исследования многих отечественных экономистов в качестве самостоятельного объекта анализа или как части комплексной проблемы государственного регулирования рыночной экономики, ключевые вопросы трансформации государственного воздействия на занятость и рынок труда, возрастающие требования к регулированию занятости остаются в числе проблем, требующих всестороннего рассмотрения и исследования.

Анализируя опыт деятельности центров занятости по Казахстану, мы хотим обратить внимание на законодательную базу деятельности таких учреждений.

Так во исполнение Послания Президента РК в целях реализации Программы «Дорожная карта занятости 2020» 7 июля 2011 г. были созданы Коммунальные государственные учреждения «Центр занятости» при акиматах всех городов Казахстана [3].

Например, в «Центре занятости» акимата города Астана трудоустройством занимается коллектив, штатная численность которых 50 человек (по факту 48, вакансий 2), в Центре имеются 6 отделов, 3 отдела или 36 человек занимаются непосредственно приемом населения (отдел приема

и трудоустройства, отдел профобучения и отдел временного трудоустройства).

В основном финансирование Центра осуществляется за счет средств республиканского бюджета. На обеспечение деятельности Центра в 2015 г. выделено 114,2 млн тенге (РБ 80,3 млн тенге и МБ 33,9 млн тенге).

Центр не имеет собственного здания, в настоящее время арендует помещение с общей площадью 792 кв. м. (4 400 тг. за 1 кв. м.) по ул. Бейбитшилик 25, ДЦ «Өркен»

Программа «Дорожная карта занятости 2020» была утверждена 19 июня 2013 г. и является логическим продолжением реализации Программы занятости 2020.

В текущем году на реализацию Программы из республиканского бюджета выделено 599 млн тенге, в т.ч. РБ – 511,6 млн тенге и МБ – 87,4 млн тенге.

На город численностью более 860 тыс. жителей действует один Центр занятости, прием в котором осуществляется по трем районам столицы.

Реализация Программы осуществляется по двум направлениям:

– первое направление – «Обеспечение занятости за счет развития инфраструктуры и жилищно-коммунального хозяйства»;

Справочно: город Астана не реализует:

– второе направление Программы – стимулирование предпринимательской инициативы и комплексное развитие опорных сел (основная задача выдача микрокредитов);

– третье направление «Обучение и содействие в трудоустройстве». Второй компонент третьего направления – повышение территориальной мобильности (строительство домов и переселение).

Специалисты Центра формируют банк данных специалистов разного профиля из числа самостоятельно занятых, безработных и малообеспеченных граждан лиц, обратившихся в Центр занятости. Предоставляют консультационные услуги обратившимся и работодателям.

Сотрудниками ведется первичный прием лиц, обратившихся в Центр занятости, регистрация в качестве безработного в базе данных автоматизированной информационной системы «Рынок труда». После выяснения цели обращения граждан, причины незанятости, специалисты Центра информирует граждан о возможности участия в активных мерах содействия занятости, определяют степень нуждаемости в государственной поддержке.

Справочно: Все органы занятости работают в единой автоматизированной информационной системе «Рынок труда», т.е. любое движение обратившихся (трудоустройство, направление на курсы, молодежную практику, социальные рабочие места и т.д.) заполняются в информационной системе. Все сотрудники имеют логины и пароль.

Меры государственной поддержки включают в себя: бесплатные курсы профессиональной подготовки переподготовки и повышения квалификации, с выплатой стипендии, социальные рабочие места, молодежную практику для выпускников высших и средне-специальных учебных заведений.

Желающие трудоустроиться на постоянные рабочие места, пройти профессиональное обучение, трудоустроиться на социальные рабочие места, молодежную практику предоставляют необходимый перечень документов, подают заявление по установленной форме, затем после признания обратившихся участниками Программы с ними заключается социальный контракт.

Сведения об участниках Программы, работодателях, обучающих организациях размещаются в автоматизированной информационной системе «Рынок труда» единой информационной системы социально-трудовой сферы.

В рамках стабилизации ситуации на рынке труда столицы был разработан и утвержден акимом города Комплексный план по обеспечению занятости населения города Астаны на 2015 г. Реализацию плана осуществляет Центр занятости.

На сегодняшний день комплексным планом охвачено 6 956 человек или 94% от запланированных показателей.

Одной из основных задач Центра является обеспечение сотрудничества с работодателями по вопросам трудоустройства и получения от них информации о свободных рабочих местах. Информирование работодателей о возможностях участия в Программе.

Центр на постоянной основе проводит ярмарки вакансий, в текущем году проведено 12 ярмарок.

Для выполнения плановых показателей проводится обширная работа по привлечению граждан в Программу путем проведения информационно-разъяснительной работы, в частности, раздачи информационных листовок, буклетов в школах города, местах массового скопления населения, организация мини-аукционов.

Так, 18-19 марта и 14-15 октября 2015 г. государственный фонд поддержки молодежной политики города Астаны совместно с Центром занятости и работодателями города проводил профориентационные мероприятия среди выпускников 9-11 классов школ города в здании дворца «Жастар» под названием «Выбор профессии важный шаг!». Неоднократно специалисты Центра принимали участие в подобных мероприятиях.

В Центре занятости функционирует шесть отделов:

- профобучения;
- приема и трудоустройства;
- временного трудоустройства;
- сводно-аналитический;
- бухгалтерского учета, финансирования и государственных закупок;
- административной и кадровой работы.

Таким образом, государство создает условия для снижения социального напряжения, связанного с безработицей, потерей рабочего места в связи с ликвидацией предприятия, а также с организации молодежной практики для выпускников учебных заведений.

Литература

1. Борисов Е.Ф. Экономическая теория: Учебник / Е.Ф. Борисов. – М.: Юрист, 2007. – 567 с.
2. Горелов И.А. Социальная защищенность и мотивация деятельности в условиях рынка. – СПб.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008. – 450 с.
3. Программа «Дорожная карта занятости 2020» 7 июля 2011 года. – №1222.



УДК-330.341.1

А.Н. Смагулова, магистрант

*Научный руководитель: К.О. Шайхеслямова, д.п.н., профессор
КазУЭФМТ*

СОЦИАЛЬНАЯ РАБОТА В ДОМАХ РЕБЕНКА С ДЕТЬМИ, ОСТАВШИМИСЯ БЕЗ ПОПЕЧЕНИЯ РОДИТЕЛЕЙ

Актуальность темы исследования заключается в том, что в ныне действующих казахстанских государственных институтах, призванных заниматься решением социальных проблем детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей, работают преимущественно в пределах устаревших стандартов, ориентированных на распределительный подход. Корпоративные интересы государственной машины продолжают оставаться главенствующими. Поэтому государственные учреждения не ориентированы реально на содействие реализации прав и защиты интересов детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей, а сконцентрированы на вопросах самовывживания, самооправдания своей деятельности суммой предпринимаемых усилий.

В качестве базовой ценности нашего общества, которое стремится стать гражданским, признается семья, как основной институт общества, и дети, которым предстоит жить в Казахстане. В любом государстве и любом обществе всегда были, есть и будут дети-сироты и дети, которые по разным причинам остаются без попечения родителей. И в этом случае общество и государство

берет на себя заботу по развитию и воспитанию таких детей.

Современная семья является важнейшей социальной средой формирования личности и основным институтом психологической поддержки и воспитания, отвечающим не только за социальное воспроизводство населения, но и за воссоздание определенного образа жизни, образа мыслей и отношений. Несомненно, общество заинтересовано в прочной, духовно и нравственно здоровой, благополучной семье.

В Конвенции ООН о правах ребенка отмечено: «Ребенку для полного и гармоничного развития его личности необходимо расти в семейном окружении, в атмосфере счастья, любви и понимания» [1].

Именно в семье ребенок чувствует себя защищенным, учится постигать ценности и формирует отношения. Семья создает тот фундамент, на котором в дальнейшем будет строиться собственная жизнь ребенка. Основная ответственность за формирование благополучной семьи возлагается на плечи социальных работников, и в первую очередь, социальных педагогов. На фоне общего неблагополучия в детской среде особенно острым является вопрос о сиротстве. Позднее выявление семейного и детского неблагополучия, отсутствие комплексной работы с семьей на ранней стадии кризиса являются одними из причин невысокой эффективности профилактики сиротства.

Социальное сиротство – это социальное явление, которое отрицательно сказывается на всем общественном состоянии. От того, насколько эффективно будет проводиться его профилактика, во многом зависит стабильность и успешное развитие нашего общества.

Социально-педагогическая деятельность в профилактике социального сиротства на любых ее уровнях основывается на принципах социальной педагогики, которые направлены не только на помощь в решении повседневных проблем, но и на повышение самореализации нуждающегося, на развитие у него навыков самопомощи. Выявление социальным педагогом семейного неблагополучия и работа с проблемами семей на ранних этапах позволят существенно снизить риск социального сиротства для многих детей.

В последнее время проведен ряд исследований феномена детского сиротства и связанных с ним проблем. В них затрагиваются некоторые аспекты обучения и реабилитации данной категории детей (В.З. Контор, О.Б. Молчалова, Н.С. Морова и др.), процесса воспитания социально дезадаптированных подростков (Б.Е. Алмазов, С.А. Завражин, А.А. Сукало и др.), некоторых причин возникновения социального сиротства (Л.А. Байбородова, С.А. Беличева, Л.М. Шипицына и др.). В работах О.А. Дорожкиной, В.Б. Новичкова, А.Р. Ткаченко и других рассмотрены отдельные вопросы оказания психолого-педагогической помощи детям-сиротам и детям, оставшимся без попечения родителей, профилактики отказов от детей, ранней диагностики причин этого явления. Взаимосвязь медицинских, психологических и педагогических аспектов реабилитации детей-сирот и их интеграции в общество отражена в публикациях Т.А. Добровольской, Э.И. Леонгард, Е.А. Стребелевой и других [2].

Актуальность этой темы обусловлена необходимостью повышения эффективности решения проблем социального сиротства, выявлению наиболее эффективных направлений социально-педагогической деятельности в профилактике социального сиротства. Проблема профилактики сиротства остается по-прежнему острой и требует более пристального внимания социальных педагогов.

Основная цель профилактической деятельности в социальной работе состоит в выявлении причин и условий, ведущих к отклонениям в поведении социальных объектов, предупреждении и уменьшении вероятности появления отклонений с помощью социально-экономических, правовых, организационно-воспитательных, психолого-педагогических мер воздействия.

В профилактической работе для специалиста по социальной работе важнейшее значение имеет умение правильно и гибко ориентироваться в каждой конкретной ситуации, объективно, с научной достоверностью обобщать фактический материал, тщательно изучив все причины установленных отклонений и условий, в которых они стали возможны.

Усилия государства сосредоточены в основном на решении социально-экономических факторов, т.е. выплате пособий и оказании адресной или разовой материальной помощи. Отсутствует системный, комплексный подход к деятельности по профилактической работе с семьями, находящимися в социально опасном положении.

Как показывает международный опыт в области формирования эффективной системы защиты прав детей, в РК необходимо выделить следующие приоритетные направления деятельности:

1. Разработка единого процесса оказания помощи ребенку, начиная от выявления семейного неблагополучия до достижения положительного результата для ребенка (возврат в семью, устройство в семью).

2. Переход от реабилитационных мер для защиты ребенка, уже попавшего в критическую или опасную ситуацию, на профилактическую деятельность, раннее выявление неблагополучия и осуществление своевременной комплексной помощи семье и ребенку [3].

Для регулирования социальной справедливости в отношении детей-сирот со стороны государства были обусловлены и установлены нормативно-правовые документы. Такие как; Положение об органах опеки и попечительства Республики Казахстан, Кодекс РК О браке (супружестве) и семье.

На сегодня в стране существует 54 детдома – это более 14 тыс. детей! Каждый год около полутора тысяч малышей остаются сиротами при живых родителях. Да, можно продолжать собирать деньги для детских домов, покупать технику и мебель, дарить подарки и сладости. Но главная трудность заключается в том, что ребенку, оставшемуся без мамы, нельзя помочь, просто накормив. С ним происходит гораздо большая беда, чем голод. Он не знает, что такое любовь.

По состоянию социальной работы по профилактике сиротства можно констатировать следующие моменты: идет активная работа в СМИ по пропаганде удочерения и усыновления детей, меценаты организовали 27 кризисных центров для матерей, оказавшихся в трудной жизненной ситуации, организована школа приемных родителей во всех регионах Казахстана. Целью данного направления является воспитание детей в семье и защита прав ребенка на полноценное и комфортное формирования личности.

Анализ современного состояния проблемы социального сиротства выявил, что в Республике Казахстан защита прав детей осуществляется системно и поэтапно: разработана нормативно-правовая база; создан Комитет по охране прав детей МОН РК и департаменты по защите прав детей во всех областях и гг. Астана, Алматы; осуществляется государственный социальный заказ для НПО, чья миссия направлена на защиту прав детей; функционирует «Национальная телефонная линия доверия для детей и молодежи» №150; развивается сеть социальных проектов, оказывающих услуги семье и детям [4].

Таким образом, профилактика сиротства – одна из главных задач государства, что является одной из форм и видов обеспечения социального благополучия общества, формирования полноценной личности.

Литература

1. Конвенция ООН О правах ребенка от 20 ноября 1989 года.
2. Айдарбекова А.А. Родительский и воспитательный потенциал педагогов школы. Педагогические технологии в учебно-воспитательном процессе. Интерактивные методики. Педагогическая запущенность ребенка // Справочное пособие социального работника. Приложение к журналу Социальная работа – социальные услуги. Выпуск 3. – Алматы, 2010.
3. «Семейное неблагополучие. Причины и предупреждение». Комитет по охране прав детей МОН РК, Центр исследования Сандж, 2009.
4. Профилактика социального сиротства: раннее выявление семейного неблагополучия: Учебн. пособие/ Р.И. Бурганова, Т.А. Абдрашитова, Я.Н. Оспанова, К.В. Радионова. – Астана: АФ АО «НЦ НТИ», 2011. – 250 с.



ПУТИ ПОЭТАПНОГО ПЕРЕХОДА К ПРИНЦИПУ ПАРТНЕРСТВА ВРАЧ/МЕДСЕСТРА НА УРОВНЕ ПМСП

Актуальностью исследования является сохранение общественного здоровья и профилактики заболеваний, повышение роли и престижа социально-медицинских работников.

Вхождение Казахстана в Болонский процесс диктует необходимость приведения образования, профессиональных стандартов, квалификаций и должностных позиций в соответствие с Европейскими директивами, в т.ч. и по сестринскому делу [1].

Анализ степени готовности специалистов сестринского дела к усилению роли медицинских сестер в лечебно-профилактическом процессе показал, что данная реформа возможна только при теоретическом (определить цели и задачи сестринского дела), организационном и нормативно-правовом (пересмотр функций и стандартов практики сестринских специалистов) обеспечении.

Сестринское дело должно охватывать те функции и обязательства в сфере общей медицинской деятельности, которые не покрываются врачебным делом, это – первичная и вторичная профилактика, ФЗОЖ, работа с населением и уязвимыми слоями, ряд функций на доврачебном клиническом уровне, вопросы менеджмента и организации работы ЛПО и т.д. (Ж.К. Бурибаева «Теоретические и методологические основы развития сестринского дела на уровне первичной медико-санитарной помощи». – Алматы, 20008. – С. 35.).

Медсестра – партнер врача – это новое понимание роли медицинской сестры в практическом здравоохранении, требует от нее не только наличия хорошей технической подготовки, но и умения творчески относиться к сестринской деятельности, уметь работать с пациентом как с личностью (раскрытие и использование личностного потенциала) (Сборник материалов Республиканской научно-практической конференции «Пути совершенствования сестринского дела в Казахстане». – Алматы, 2013. – С. 56).

Развитие семейной медицины нуждается в изменении подходов к подготовке не только врачей, но и сестринского персонала. Из «технических» исполнителей медицинские сестры должны превратиться в полноправных партнеров семейных врачей, а это, в свою очередь, требует от них современных знаний, навыков, осознания новой роли и ответственности.

Врач – это специалист лечебного дела.

Медсестра – это специалист «Сестринского дела» с компетенциями в части профилактики и ухода.

Принципы успешного партнерского взаимодействия:

- общий интерес;
- владение профессиональными знаниями и практическими навыками;
- взаимодополнение;
- приверженность;
- совместная работа;
- дополняющая поддержка;
- хорошая коммуникация;
- взаимоуважение и вера;
- работа в команде.

Практическое воплощение данной модели

Предложения:

1) Для повышения эффективности использования в практическом здравоохранении сестринских кадров с учетом их профессиональной компетенции необходимо перераспределить функции между разными категориями медицинских работников, освободив медицинских сестер от выполнения несвойственных им функций.

2) Очень важны повышение значимости специалистов сестринского дела в оказании медицинской и медико-социальной помощи, предоставление сестринским службам определенной самостоятельности, закрепление за сестринским персоналом медицинских услуг, не требующих компетенции врача). Для достижения высокого качества медицинской помощи необходимо правильно организовать выполнение всех функций медицинской сестры, чтобы достичь высокого уровня сестринской помощи, необходимо иметь стандарты, являющиеся:

- эталоном выполнения сестринских технологий;
- эталоном критериев оценки качества.

Качество сестринской практики определяется использованием достижений медицинской науки и внедрения современных технологий, направленных на улучшение оказания медицинской помощи пациентам. Умение творчески относиться к уходу за пациентами, работать с пациентом как с личностью является определяющим в сестринской практике. Особое место занимает деятельность сестринского персонала в профилактике заболеваний, формировании реабилитационных программ и т.д.). Для решения обозначенных проблем надо скоординировать три основных направления: совершенствование многоуровневой системы подготовки, переподготовки и повышения квалификации, укрепление вертикали управления сестринскими службами всех уровней на основе дальнейшей разработки нормативно-правовой базы, формирование условий в практическом здравоохранении для внедрения новых организационных форм и современных технологий.

Сестринский персонал необходимо обучить менеджменту и администрированию в специфических условиях работы, в которых они могут оказаться, в самостоятельных, независимых офисах, в офисах групповой практики, в помещении амбулатории или за ее пределами и т.д. Здесь важны хорошая организация работы, соблюдение принципа коллегиальности.

Этапы перехода к партнерству в деятельности медицинской сестры и врача на уровне ПМСП:

- полная поддержка партнерской деятельности сестринского персонала со стороны первых руководителей;
- осознание, понимание и принятие медсестры как полноправного партнера со стороны врачей;
- внедрение самостоятельной сестринской практики с учетом компетенций медицинской сестры в области профилактики и ухода;
- организация системы наставничества на рабочих местах;
- подготовка тренеров по работе с медицинскими сестрами в части самостоятельного сестринского приема, наставничества, коммуникации, межличностного общения, сотрудничества, менеджмента, развития и повышения личностного потенциала;
- разработка и внедрение сестринской статистики для оценки нагрузки, качества работы и эффективности деятельности медицинской сестры;
- работа в команде по оказанию интегрированных услуг населению;
- повышение уровня знаний в области социальной науки, педагогики и психологии.

Литература

1. Основы сестринского дела в семейной медицине: Учебн. пособие. – Астана, 2006.
2. Сестринское дело в терапии и хирургии: Учебн. пособие. – Астана, 2007.
3. Бурибаева Ж.К Теоретические и методологические основы развития сестринского дела на уровне первичной медико-санитарной помощи.



МЕЖВЕДОМСТВЕННОЕ СОТРУДНИЧЕСТВО В СФЕРЕ ОКАЗАНИЯ СПЕЦИАЛЬНЫХ СОЦИАЛЬНЫХ УСЛУГ

Важным направлением повышения уровня человеческого потенциала является повышение качества и доступности оказания социальных услуг, включая предоставление специальных социальных услуг.

Формирование эффективной системы социальной поддержки уязвимых категорий населения является стратегическим направлением Министерства здравоохранения и социального развития Республики Казахстан, целью которого является повышение эффективности социальной поддержки через развитие системы оказания специальных социальных услуг, модернизацию подходов в вопросе социальной защиты лиц с инвалидностью через включение их в социальную жизнь, предоставление им таких условий, при которых они станут чувствовать себя полезными и нужными обществу.

В 2009 г. для повышения эффективности оказываемых социальных услуг лицам, находящимся в трудной жизненной ситуации, в соответствии с поручениями Главы государства, был принят Закон РК «О специальных социальных услугах» [1] и для повышения эффективности реабилитации инвалидов модернизирована система социального обслуживания путем введения специальных социальных услуг.

Особую актуальность в этой связи приобретает предоставление качественной специальной социальной услуги лицам (семье), находящимся в трудной жизненной ситуации.

И в данной системе социальные работники являются посредниками между лицом (семьей), находящимся в трудной жизненной ситуации и обществом, т.е. не только участвуют в процессе, но и видят результат влияния общения на получателей специальных социальных услуг [2].

Решение общих и частных вопросов в области социальной защиты связано с различными аспектами социальной политики государства и зависят от экономического, политического, культурного уровня страны, духовно-этических воззрений и менталитета общества на разных этапах развития.

Правовым инструментом реализации социальной роли любого государства являются конституционные права и свободы граждан.

Согласно официальному толкованию п. 1 ст. 1 Конституции «Республика Казахстан утверждает себя ... социальным государством ...». Это общее положение Конституции означает, что Казахстан намерен развиваться как государство, которое берет на себя обязательство смягчать социальное неравенство путем создания условий для достойной жизни своим гражданам и свободного развития личности, адекватных возможностям государства. Данное положение раскрывается в различных нормах Основного Закона страны таких, как: право граждан на социальную помощь от безработицы, на отдых, на установленные законом продолжительность рабочего времени, выходные и праздничные дни, оплачиваемый ежегодный отпуск (ст. 24); гарантированность минимального размера заработной платы и пенсии, социальное обеспечение по возрасту, в случае болезни, инвалидности, потери кормильца и поощрение добровольного социального страхования, создание дополнительных форм социального обеспечения и благотворительности (ст. 28); право граждан на охрану здоровья, на бесплатное получение гарантированного объема медицинской помощи, установленного законом (ст. 29); гарантированность бесплатного среднего образования, право на получение на конкурсной основе бесплатного высшего образования (ст. 30); государственная охрана окружающей среды, благоприятной для жизни и здоровья человека (ст. 31); государственная защита семьи, материнства, отцовства и детства (ст. 27); создание государством условий для обеспечения граждан жильем, предоставление жилья нуждающимся за доступную плату из государственных жилищных фондов в соответствии с установленными законом нормами (ст. 25).

Так, в соответствии с поручениями Главы государства в 2009 г. был принят Закон РК «О спе-

циальных социальных услугах», которым каждому гражданину нашей республики гарантируется оказание специальных социальных услуг в случае возникновения трудной жизненной ситуации по 12 основаниям.

Одним из важнейших звеньев этого механизма является создание системы социального обслуживания, обеспечивающей разнообразные формы социальной работы с различными категориями населения на территориальном уровне:

- 1) сиротство;
- 2) отсутствие родительского попечения;
- 3) безнадзорность несовершеннолетних, в т.ч. девиантное поведение;
- 3-1) нахождение несовершеннолетних в организациях образования с особым режимом содержания;
- 4) ограничение возможностей раннего психофизического развития детей от рождения до 3-х лет;
- 5) стойкие нарушения функций организма, обусловленные физическими и (или) умственными возможностями;
- 6) ограничение жизнедеятельности вследствие социально значимых заболеваний и заболеваний, представляющих опасность для окружающих;
- 7) неспособность к самообслуживанию в связи с преклонным возрастом, вследствие перенесенной болезни и (или) инвалидности;
- 8) жестокое обращение, приведшее к социальной дезадаптации и социальной депривации;
- 9) бездомность (лица без определенного места жительства);
- 10) освобождение из мест лишения свободы;
- 11) нахождение на учете службы пробации уголовно-исполнительной инспекции.

Система должна включать в себя комплекс разнообразных целевых услуг различным социальным группам, находящимся в зоне риска и нуждающимся с учетом новых социальных реалий в общественной поддержке, помимо той, которая предоставляется централизованно.

В этой связи целесообразно внедрять мероприятия по профилактике тех или иных случаев риска попадания в трудную жизненную ситуацию. Благоприятные изменения в экономике в последние годы и, предпринимаемые меры по обеспечению устойчивого роста, позволяют перейти к созданию комплексной межведомственной системы социальной защиты при наступлении социальных рисков, в т.ч., созданию системной работы по профилактике социальных рисков. Закон РК «О специальных социальных услугах» положил начало новому витку в дальнейшем развитии системы социального обслуживания населения и дал возможность начать ее модернизацию с учетом социально-экономического развития Казахстана.

Согласно Концепции социального развития РК до 2030 г. и Плана социальной модернизации на период до 2016 г. (утверждены постановлением Правительства РК от 24 апреля 2014 г. №396) в целях формирования справедливого общества, создающего возможности для максимальной самореализации каждого гражданина, модель социального развития Казахстана будет направлена на обеспечение социально-экономических условий на каждом этапе жизненного цикла [3]:

- обеспечение равенства стартовых условий в детском возрасте;
- создание среды равных возможностей для трудоспособных граждан;
- обеспечение достойной жизни для граждан пожилого возраста.

Данный подход обеспечивает всеобщий охват социальными программами последовательность социального развития.

Каждый человек на протяжении своего жизненного пути сталкивается с «возрастными» ограничениями и возможностями. Успешное завершение человеком каждого жизненного этапа формирует основу для дальнейшего стабильного роста. Такой «накопительный» эффект достигим при последовательной и сбалансированной реализации социальной политики при участии всех общественных институтов.

В рамках гарантированного объема специальных социальных услуг будет продолжено предоставление услуг для пожилых людей по их адаптации к возрастным ограничениям и ресоциализации.

Виды и объемы предоставляемых услуг различаются в зависимости от типа специализированных учреждений, оказывающих эти услуги.

Предоставление утвержденного перечня услуг осуществляется на основе стандартов, разработанных по каждому виду специальных социальных услуг. Разработка и внедрение стандартов осуществляется поэтапно с тем, чтобы выявленные в ходе внедрения недоработки могли быть учтены в работе на последующих этапах.

К примеру, в 2009 г. введен в действие Стандарт оказания специальных социальных услуг для детей инвалидов с психоневрологическими заболеваниями, в 2010 г. для лиц, с этими видами заболевания старше 18 лет, в 2011 г. для детей имеющих нарушение опорно-двигательного аппарата и лиц пожилого возраста. В 2012 г. завершено введение Стандартов оказания специальных социальных услуг в условиях временного пребывания для лиц без определенного места жительства, что позволило обеспечить полное внедрение Стандартов во всех действующих типах организаций социального обслуживания населения.

На каждом этапе Стандарты специальных социальных услуг были дополнены обеспечением дополнительного питания в соответствии с рекомендациями Казахской Академией питания; улучшилось лекарственное и материально-техническое обеспечение.

Расширился также штат специалистов за счет привлечения к оказанию услуг социальных работников различного профиля. Если раньше в штате специализированных учреждений преобладал младший медицинский персонал и воспитатели, то сегодня их места заняли:

- социальные работники по оценке и определению потребности инвалидов;
- консультанты по социальной работе, обеспечивающие координацию работ специалистов, предоставляющих различные виды специальных социальных услуг;
- специалисты по социальной работе, функцией которых является оценка качества оказываемых услуг;
- методисты и специалисты, способствующие формированию навыков, умений для выхода из трудной жизненной ситуации.

Новые требования в подходе к социальному обслуживанию заключаются в том, что:

- специальные социальные услуги гарантируются государством и предоставляются бесплатно, если имеется одно из оснований, для признания лица, находящимся в трудной жизненной ситуации;
- специальные социальные услуги – это комплекс услуг, которые предоставляются с учетом индивидуальных способностей нуждающегося в них лица и объединяют 8 направлений жизнедеятельности человека: социально-бытовую, социально-психологическую, социально-трудовую, социально-медицинскую, социально-культурную, социально-педагогическую, социально–правовую, социально-экономическую.

Таким образом, в результате человек в комплексе получает поддержку по бытовому обслуживанию, содействие в оформлении полагающихся льгот и пособий, психологическую и педагогическую виды помощи (при необходимости), создаются условия для вовлечения его в культурную и спортивную сферы, восстановление утраченных профессиональных навыков через занятость, оказание бесплатной юридической консультации [4].

Специальные социальные услуги стандартизированы и предоставляются согласно установленному перечню и объему услуг, соблюдением порядка и условий их предоставления.

Литература

1. Постановление Правительства РК от 24 апреля 2014 г. №396 «Об утверждении Концепции социального развития Республики Казахстан до 2030 года и Плана социальной модернизации на период до 2016 года».
2. Постановление Правительства РК от 28 октября 2011г. №1222 «Об утверждении стандартов оказания специальных социальных услуг в области социальной защиты населения».
3. Постановление Правительства РК от 5 декабря 2011 г. №1462 «Об утверждении Правил оказания медико-социальной помощи, предоставляемой гражданам, страдающим социально значимыми заболеваниями».
4. Постановление Правительства РК от 26 марта 2014 г. №254 «Об утверждении второго этапа (2014-2015 годы) Плана мероприятий по обеспечению прав улучшению качества жизни инвалидов в Республике Казахстан на 2012-2018 годы».

ПРОФИЛАКТИКА БЕЗРАБОТИЦЫ СРЕДИ МОЛОДЕЖИ

Актуальность темы определяется тем, что сфера занятости и безработицы является чрезвычайно важной и многоплановой областью экономической, социальной и общественно-политической жизни. Постоянное и масштабное регулирование занятости и безработицы, существующее в Казахстане, определяет многие тенденции в этой сфере, в частности, отражается на мобильности рабочей силы, масштабах и динамике показателей безработицы и занятости.

Безработица – не просто отсутствие работы, это также и социальная катастрофа, оказывающая мощное и разрушительное влияние на людей. Поэтому изучение проблемы занятости и безработицы и поиск путей их решения является не просто важным, но и очень актуальным вопросом на современном этапе. Формирование рынка труда в Казахстане в последние годы было обусловлено такими факторами, как посткризисное развитие экономики Казахстана и ее ориентирование на долгосрочную перспективу, принятие и реализация программ, способствующих росту занятости.

Степень изученности проблемы безработицы среди молодежи является объектом исследования ученых стран СНГ, в т.ч. и Казахстана. Проблемы формирования правильного отношения к фактам сокращения рабочих мест, переориентации предприятия и другим случаям, обусловленных экономическим кризисом, переходным периодом к рыночным отношениям является темы таких ученых как Н.А. Волгин, Е.Н. Жильцов, Е.И. Капустин, Е.Д. Катульский, В.Г. Костаков, Л.А. Костин, Р.П. Колосова, В.В. Куликов.

Исследования казахстанских ученых о проблеме занятости рассматривались более подробно Л.Х. Мажитовой, Э.И. Калиевой, А.А. Саиповым, А.А. Жолдасбековой и другими [1].

Анализ динамических изменений рынка труда показывает, что в динамике за 2012-2015 гг. численность экономически активного населения увеличилась на 7% (8,98 млн человек). Темпы роста занятости по отраслям экономики составили 8,3%. Численность безработных сократилась на 83 тыс. человек и составила 4,74 млн человек. Приведенные цифры отражают потребность населения в работе. В структуре экономически активного населения в 2015 г. городское население составило 54,4%, женщины – 49,2%. В экономике республики в 2012 г. были заняты 8,5 млн человек, по сравнению с 2012 г. занятость в отраслях экономики увеличилась на 650 тыс. человек, или 8,3%. В 2015 г. в общем числе занятого населения численность мужчин составила 4,4 млн человек, или более половины, женщин – 4,1 млн человек (48,6%). Данная тенденция сохраняется на протяжении всего рассматриваемого периода. Рынок труда можно сегментировать по отраслевому признаку (по видам деятельности). Сложившаяся отраслевая структура занятости в РК за 2012-2015 гг. характеризуется перераспределением численности занятого населения.

В структуре занятого населения по отраслям экономики наибольший удельный вес 54,9% приходится на сферу услуг, занятость в этом секторе в динамике за 5 лет увеличилась на 4%. Численность работающих в промышленности увеличилась на 85,3 тыс. человек и составила 19,5%. Продолжает снижаться занятость в сельском и лесном хозяйстве, ее доля сократилась с 30,2% до 25,6%, в основном эта тенденция обуславливается отсутствием действенных программ на селе и недостаточностью их финансирования. В настоящее время в Казахстане среди официально занятого населения значительная доля приходится на самозанятых работников (32%), и заняты они в основном в сфере услуг и торговли. В динамике за 2012-2015 гг. численность самозанятых повышается до 2,69 млн человек, ее доля составляет 32%. Значительная часть трудоспособного населения в условиях рыночной экономики не надеясь на различные государственные программы вынуждена сама обеспечивать себя работой.

В настоящее время в данных социальных группах существуют проблемы как общего характера, так и присущие каждой группе в отдельности:

– во-первых, это проблемы, связанные со здоровьем и жизнью молодых людей, в обществе не созданы необходимые условия для полноценного физического развития молодого человека, для охраны его здоровья и безопасности жизни (это ведет к тому, что под угрозой оказывается собственно процесс воспроизводства казахстанского общества);

– во-вторых, проблемы, связанные с неопределенностью и неравенством стартовых позиций: у сельской молодежи снижены возможности получения высшего образования, престижной и высокооплачиваемой работы, создания полноценной семьи, что приводит к искажению социализационных траекторий молодого поколения;

– в-третьих, негативную роль в социализации современной казахстанской молодежи сыграло сокращение финансирования образования и переход к платному обучению: в советский период всеобщее бесплатное образование играло роль основного механизма вертикальной мобильности, в то время как переход к платному образованию резко снизил возможности для адекватного включения [2].

Анализ движения населения по категориям занятости позволил выявить основные изменения, происходящие на рынке труда:

– рынок труда становится более динамичным, увеличилась доля занятых, сохранивших свое прежнее рабочее место, доля официально зарегистрированных безработных снизилась;

– повышается мобильность внутри категории занятых;

– практически все изменения вероятностей перехода населения из одной категории в другую способствуют повышению доли безработных;

– единственный фактор, сдерживающий рост безработицы – переход безработных в состав экономически неактивного населения (их численность в 2012 г. составляет 3,54 млн человек), включая отчаявшихся найти работу и прекративших ее поиск, студентов, а также женщин, занятых ведением домашнего хозяйства.

В целях реализации Послания Президента РК «Построим будущее вместе!», Указа Президента РК «О Стратегическом плане развития Республики Казахстан до 2020 года», Указа Президента РК «О Государственной программе по форсированному индустриально-инновационному развитию Республики Казахстан на 2010-2014 гг.» Правительством РК принята программа «Занятость 2020», в которой Глава государства поставил перед Правительством конкретные задачи по решению вопросов занятости и созданию условий для устойчивого посткризисного развития [3].

Таким образом, повышение занятости населения и снижение безработицы является приоритетным направлением государственной политики занятости Казахстана, которая разрабатывается по двум основным направлениям: содействие в трудоустройстве незанятого населения и оказание помощи в профподготовке, переподготовке. В связи с продуманной эффективной политикой государства в РК наблюдаются позитивные изменения в системе занятости. Однако, сохраняются и нерешенные проблемы. Прежде всего, это дисбаланс между спросом и предложением рабочей силы на рынке труда, особенно в категории молодежи, инвалидов, а также лиц, длительное время неработающих и предпенсионного возраста. В целях обеспечения занятости этих категорий населения необходимо разработать законодательные механизмы стимулирования работодателей по сохранению действующих и созданию новых рабочих мест [4].

Литература

1. Холостова Е.И. Социальная работа: теория и практика. – М: ИНФРА-М, 2010.
2. Веблен Т. Теория делового предприятия. – М.: Дело, 2007. – 287 с.
3. Послание Президента Республики Казахстан Н.А. Назарбаева народу Казахстана. «Социально-экономическая модернизация – главный вектор развития Казахстана», 27 января 2012 г.
4. Пантелеева Т.С., Червякова Г.А. Экономические основы социальной работы. – М.: Академия, 2007.



СОЦИАЛЬНО-ПСИХОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ СОЦИАЛЬНОЙ АДАПТАЦИИ ЛИЦ БЕЗ ОПРЕДЕЛЕННОГО МЕСТА ЖИТЕЛЬСТВА

Актуальная проблема современного мира – это различные аспекты возникновения бездомности и поиск путей решения проблем бездомных средствами социальной работы.

Как известно, наибольшее распространение бездомность получает в периоды социальных потрясений и стихийных бедствий, революций. Увеличение числа бездомных является признаком неблагополучия в обществе и представляет собой серьезную социальную проблему, требующую ее изучения и скорейшего решения.

В то же время в различные эпохи отношение к бездомным было весьма неоднозначным. Во многих странах еще со времен Средневековья бездомность и бродяжничество приравнивались к уголовному преступлению.

В средневековой Англии, например, были приняты кровавые законы против бродяг по акту о пауперах. Сбирать милостыню разрешалось только старым и неспособным к труду, в отношении же остальных «здоровых, мощных и сильных телом» предусматривалось наказание: в первый раз – бичевание, «пока кровь не заструится по телу», при вторичном задержании – наказание плетью и отрезание половины уха, в третий раз – смертная казнь. В 1547 г. Эдуард VI издал акт об обращении здоровых нищих и бродяг в рабство, в котором в случае бегства предусматривались калечащие наказания и смертная казнь при повторном побеге. Аналогичные законы с некоторыми изменениями (изгнание бродяг, их выселение, отправка на галеры, тюремное заключение, общественное порицание и гонения бездомных и т.п.) были приняты и действовали в прошлом также и в других странах.

Для мировых религий характерна тема возвышения бездомности как способа удаления от общества. Отказ от мирских желаний – важнейший принцип монашества. Тема возвышения бездомности характерна и для буддизма. Будда и его ученики были членами старинного ордена попрошайек, стремящихся «дальше от дома в бездомное общество». В православии нищие считались «церковными людьми», «богомольцами». Домострой проповедовал идеологию святости нищих [1].

В годы советской власти бездомными стали заниматься органы внутренних дел и здравоохранения. Под эгидой данных учреждений проводились исследования причин бродяжничества и бездомности с целью поиска их решения. Первый Уголовный кодекс не предусматривал ответственности за бродяжничество и попрошайничество. Впервые уголовная ответственность «за нарушение правил прописки паспортов» была установлена в июле 1934 г., за бродяжничество и попрошайничество – в Уголовном кодексе 1961 г. Оказавшись в ряду уголовно наказуемых правонарушений, бездомность и бродяжничество попали под юрисдикцию правоохранительных органов.

Вся информация по этой теме была сосредоточена в МВД и касалась не столько действительно бездомных, сколько осужденных за «систематическое занятие бродяжничеством, попрошайничеством и за ведение иного паразитического образа жизни, а также за нарушение паспортных правил» (ст. 289 и 298 Уголовного кодекса РСФСР). Бездомность и бродяжничество рассматривались как социальный паразитизм, антиобщественный образ жизни, основными чертами которого являются извлечение нетрудовых доходов и уклонение от общественно полезного труда.

В настоящее время бездомные граждане законодательно отнесены к лицам, оказавшимся в трудной жизненной ситуации. Трудная жизненная ситуация – это ситуация, объективно нарушающая жизнедеятельность человека, которую он не может преодолеть самостоятельно. В странах СНГ приняты законодательные документы о профилактике бездомности и ресоциализации бездомных [2].

Бездомность рассматривается как:

а) состояние (социальное положение) человека, связанное с отсутствием у него прав на конкретное жилое помещение (здание, строение), которое он мог бы использовать для проживания

или пребывания и в котором он мог бы зарегистрироваться по месту жительства или по месту пребывания;

б) социальное явление, связанное с отсутствием у людей прав на конкретные жилые помещения (здания, строения), которые они могли бы использовать для проживания или пребывания, и отсутствием у этих людей регистрации по месту жительства или по месту пребывания.

Несмотря на достаточный опыт оказания социальной помощи людям без определенного места жительства, многие нерешенные проблемы способствуют воспроизводству бездомности как социальной патологии в современной российской действительности.

Различные аспекты феномена бездомности как не только социальной, но и личностной проблемы, методы и технологии социальной работы с различными группами бездомных рассматриваются в социально-психологических исследованиях таких авторов, как В.В. Егоровой, Н.Н. Ангоевой, (Россия) Б.И. Муканова, А.К. Ахметова, М.А. Анарбаева (Казахстан) [2].

Специфика социальной работы с бездомными состоит в первую очередь в том, что к ним требуется особый подход. Не каждый может работать с ними (особенно с некоторыми категориями, опустившимися на «дно»). От социального работника требуется ярко выраженная коммуникативность и сопереживание по отношению к таким людям, к той среде, в которой они живут.

Нужно уметь найти контакт с такими людьми, не унижая и не отталкивая их, дать возможность почувствовать человеческое отношение к себе, не обидеть, предлагая элементарные услуги: ночлег, питание, медицинскую помощь.

Как показывает практика, главное в работе с бездомными – тактичная психологическая помощь. Как правило, бездомные не имеют «почвы под ногами» не только в физическом, но психологическом смысле. Второй шаг – дать минимальные санитарные и бытовые «стартовые условия». Обычно после обретения психологической адекватности и «минимального социального набора» (одежды, питания, крыши над головой на первое время) проблемы бездомных начинают разрешаться (они находят работу, жилье и др.)

Решающий же фактор – это преодоление системного кризиса в стране; осуществление такой социальной политики, которая была бы нацелена на обеспечение нормальных условий жизни большинства населения, особенно т.н. слабо защищенных слоев.

Бродяжничество следует отличать от бездомности как одну из крайних форм социального аутсайдерства.

Социальные аутсайдеры – это люди, которые в силу ряда объективных и субъективных причин не смогли найти достойное место в обществе и оказались в самых низших его слоях.

В отечественной литературе под термином «бродяжничество» принято понимать как систематическое перемещение лица в течение длительного времени из одной местности в другую либо в пределах одной местности (например города) без постоянного места жительства с существованием при этом на случайные доходы [3].

Потенциальными бомжами являются выпускники детских домов и интернатов в том случае если они не смогут найти жилье или работу.

Места обитания бомжей – подвалы, чердаки, теплоцентрали, свалки, заброшенные дома, бомбоубежища; летом – лесопарковые зоны, кладбища.

С другой стороны, многие опустившиеся люди, которые живут попрошайничеством и случайными заработками, имеют жилье и прописку. В специальной литературе и в жизни их определяют как «лица без определенных занятий» (БОЗ).

К данной категории относятся и лица, занимающиеся попрошайничеством:

- бродяги, для которых оно является источником существования;
- престарелые и инвалиды, которым не хватает пенсии на лекарства, оплату жилья, тех, кто берется их обслуживать, и т.д.;
- профессиональные нищие, для которых это довольно доходный бизнес.

Представители данной категории населения получают необходимую помощь со стороны государства, цель которой – ресоциализация и интеграция в общество.

Центр адаптации для лиц без определенного места жительства акимата города Астана реали-

зует следующие цели: оказание социальной, медицинской и иной помощи лицам без определенного места жительства, также снижение криминогенной обстановки, обеспечение санитарно-эпидемиологического и общественного порядка в городе.

Центр расположен в 3-х двухэтажных корпусах: 1951, 1970, 1973 гг. постройки, общей площадью 3078 кв.м., рассчитанный на 180 койко-мест.

Финансирование осуществляется за счет республиканского и местного бюджета.

С февраля 2012 г. Центр акимата города Астана является одной из пилотных площадок по внедрению «Стандарта оказания специальных социальных услуг в области социальной защиты населения в условиях временного пребывания», утвержденного постановлением Правительства Республики Казахстан от 10 февраля 2012 г. №214.

Центр укомплектован штатом из 81-го сотрудника. В целях повышения квалификации, эффективности оказания специальных социальных услуг, совершенствования организации труда в 2014 г. 6 сотрудников Центра прошли научно-практические семинары: «Повышение квалификации работников сферы оказания специальных социальных услуг», «Инновационные технологии в медицине, социальной адаптации и коррекционной педагогике», «Традиционный Казахстанский декадник по психотерапии, психологическому консультированию», корпоративные семинары «Трудовой кодекс в интересах работодателя (с учетом последних изменений и дополнений), «Курсы компьютерной грамотности» и т.д.

С начала внедрения стандарта специалистами центра заключены договора о ресоциализации с 1849 получателями услуг.

Специалистами Центра на каждого получателя услуг заполняются регистрационные карточки, проводится ежеквартальная фиксация результатов проводимых реабилитационных мероприятий в электронной картотеке.

Создано отделение ночного пребывания на 50 койка-мест, для чего в одном из корпусов была произведен ремонт части помещения с оборудованием отдельного входа, санитарного пропускника.

Отделением ночного пребывания и мобильной службой социального патруля оказываются следующие социально-медицинские услуги: проведение первичного медицинского осмотра и первичной санитарной обработки, оказание доврачебной медицинской помощи.

Для создания благоприятного морального и психологического климата в Центре функционирует сенсорная комната для психологической разгрузки, работает библиотека с целью оказания услуг с учетом индивидуальных потребностей, ориентированных на повышение уровня их личностного развития, актовый зал для проведения мероприятий и кабинет ЗОЖ (здоровый образ жизни) с 4-мя тренажерами.

Обеспечивается неприкосновенность личности и безопасность получателей услуг Центра.

Организована работа мобильной службы «Социальный патруль». Диспетчером мобильной службы осуществляется тесное сотрудничество с опорными пунктами полиции Алматинского, Есильского, Сарыаркинского районов г. Астаны; Государственным Коммунальным Предприятием «Центром медико-социальной реабилитации г. Астаны», приемником-распределителем ДВД г. Астаны, Управлением миграционной полиции ДВД г. Астаны.

Таким образом, центру предстоит совершенствование деятельности службы по охране психического здоровья, добиваясь ее общедоступности и создавая разумную финансовую мотивацию для обеспечения высоко качества первичной социально-медицинской помощи.

Литература

1. Социальная работа с бездомными: Учебн. пособие для студ. сред. проф. учеб. заведений / Н. М. Платонова. – М.: Изд. центр «Академия», 2011. – 160 с.
2. Зимняя И.А. Функционально-ролевой репертуар социального работника. – М.: Просвещение, 2013.
3. Ромм М.В., Ромм Т.А. Теория социальной работы. – Новосибирск, 2009.



СОЦИАЛЬНО-ПСИХОЛОГИЧЕСКАЯ РЕАБИЛИТАЦИЯ ДЕТЕЙ, ЖЕРТВ НАСИЛИЯ

Бесспорно, дети – самая незащищенная, уязвимая социальная группа. Жестокое обращение начинается там, где нарушаются социальные или психологические права человека. Дети более уязвимы не только потому, что они не могут защитить себя физически, но и потому, что само их выживание находится в зависимом положении от взрослых, и они сами не способны непосредственно защищать свои собственные права. Как следствие они становятся жертвами физического, сексуального, эмоционального злоупотребления и пренебрежительного обращения [1].

По данным МВД республики, каждый год в Казахстане жертвами бытового насилия становятся более 15 тыс. человек, на бытовой почве происходит каждое четвертое убийство. Все эти происшествия случаются в семьях, где есть дети. Ребенок становится свидетелем насилия, а в худшем случае – жертвой насилия.

Во многих странах семейное насилие рассматривают как серьезную социальную проблему.

Термин «насилие», согласно словарю русского языка С.И. Ожегова, может быть истолкован как: принуждение, понуждение, притеснение, давление, нажим, применение физической силы; принудительное воздействие на кого-либо; беззаконие.

Формы контроля за насилием в обществе можно подразделить на первичные, к которым относятся социальные и культурные нормы, обычаи, и вторичные, реализуемые с помощью социальных институтов и организаций (органов внутренних дел, учреждений социальной защиты, местных властей и т.д.). Последние должны обеспечивать защиту, наказание и осуществление ресоциализации.

В Казахстане дети, как и взрослые, имеют основополагающие права и уважение их физической неприкосновенности и человеческого достоинства, а также на равную защиту со стороны закона, провозглашенные во Всеобщей декларации прав человека, в Международных договорах о гражданских и политических экономических, социальных и культурных правах, Конституции и законах Республики Казахстан. Однако несмотря на это, как и во всем мире, наши дети каждый день сталкиваются с жестоким обращением и насилием в семьях и в социальном окружении. Эта проблема остается невидимой для общества т.к. насилие в отношении несовершеннолетних зачастую носит скрытый характер и остается вне поля зрения правоохранительных и других государственных органов, деятельность которых направлена, в т.ч., и на защиту несовершеннолетних от злоупотреблений, жестокости и насилия [2].

Коррекция последствий насилия: психологическая работа по преодолению последствий насилия может происходить в форме консультирования (в т.ч. по телефону доверия) и психотерапии, в зависимости от тяжести последствий.

Психологическое консультирование ребенка, подвергшегося сексуальному насилию, может быть краткосрочным или долгосрочным, переходящим в психотерапию, и нередко предполагает вовлечение в консультативный процесс семьи пострадавшего. Непосредственно после происшедшего в картине переживаний на первом плане часто отмечаются растерянность, отчаяние, страх, паника.

Острое состояние требует частых встреч, впоследствии промежутки времени между сеансами увеличиваются. Однако при работе с подростками, перенесшими насилие, следует учитывать, что при некотором облегчении и смягчении переживания пострадавшие склонны отказываться от дальнейшей помощи (т.к. им неприятны воспоминания о происшедшем, они стремятся избегать всего, что напоминает о нем). Поэтому, как правило, стоит сразу предпринять усилия для предотвращения этого, в т.ч. оговорить первый этап работы (например, пять встреч с психологом). Впоследствии можно обсуждать вопрос о необходимости продолжения терапии.

В целом в работе с острыми реакциями большое значение имеет позиция специалиста. Для

пострадавших очень важны поддержка, отсутствие недоверия и оценок. Уверенность, что это состояние пройдет, что ситуацию можно пережить, и сами временные ограничения (указание конкретного количества встреч со специалистом) формируют у жертвы насилия уверенность в конечности страданий, веру в излечение, в то, что произошедшее не крах жизни, – все это способствует преодолению острых реакций.

Вина и ответственность. Чувство вины формируется и поддерживается в т.ч. следующими факторами: влияние социальных стереотипов и мифов, недовольство своим поведением, любопытство, личные отношения с насильником, драматические реакции родителей.

Преодоление неадекватного чувства вины является одним из самых важных компонентов работы с жертвами сексуального насилия. Это чувство зачастую носит иррациональный глобальный характер, провоцирует различные искажения в представлениях о себе и своих поступках, им придается особый негативный смысл. Оно приводит к «нарушению масштабов», порождает разнообразные обращенные к себе упреки, которые могут изменять свое содержание по мере проговаривания.

Таким образом, схематично можно выделить три компонента работы с последствиями сексуального насилия в психотерапевтической практике:

1. Работа по относительной девальвации этого события («беда, но не катастрофа»).
2. Формирование адекватной атрибуции ответственности за насилие. При этом работа должна проводиться не только в рациональном ключе, но и в эмоциональном, включающем отреагирование страха, отвращения, ненависти и других переживаний.
3. Психологическая работа, не привязанная непосредственно к переживаемому событию, связанная с отношением пациента к себе, другим людям, сексуальным отношениям, браку, любви, собственному будущему и т.п.

К законодательным документам, регулирующим права и свободы человека вообще, а так же непосредственно женщин и детей в нашей стране относятся: Конституция Республики Казахстан, Уголовный кодекс Республики Казахстан.

Ужесточена ответственность за умышленные преступления против жизни, здоровья и половой неприкосновенности граждан независимо от места совершения этих преступлений и наличия или отсутствия родства между преступником и жертвой [5].

В социальной работе с жертвами насилия выделяют два направления: *патогенетическое и профилактическое* [4].

Все эти задачи, как правило, выполняются специалистами социальной работы, совместно с сотрудниками различных сфер. Социального комплекса, правоохранительными органами, службами занятости, медицинскими и образовательными учреждениями и т.п.

В последние годы в нашей стране активно развивается система центров социальной помощи и других учреждений социального обслуживания. В данных учреждениях в штатном расписании прописана должность специалиста социальной работы

При работе с детьми – жертвами насилия очень важно, чтобы ребенок знал, что может доверять специалисту любую информацию и не боялся ее разглашения.

С 2008 г. в республике действует 211 телефонов доверия и 162 детские общественные приемные. За последний год только на телефон доверия в Алматы поступило более 20 тыс. звонков, 40% из них – от детей.

Центр экстренной психологической помощи, который призван снижать психологический дискомфорт, уровень агрессии у людей, включая ауто агрессию и суицидальные попытки. Формирование психологической культуры, укрепление психического здоровья и атмосферы психологической защищенности населения в т.ч. детей и подростков. Задачами центра является: обеспечение доступности и своевременности психологической помощи по телефону, для граждан не зависимо от их социального статуса и места жительства. Направление абонентов к иным службам организациям и учреждениям, где их запросы могут быть удовлетворены. Содержанием деятельности центра является оказание заочных (по телефону) психолого-социальных услуг всем обращающимся гражданам.

Социальный приют для детей и подростков в котором оказывается психологическая, психокоррекционная и иные формы помощи по ликвидации кризисных ситуаций в семье. Приют пред-

назначен для детей и подростков от 4 до 18 лет, в т.ч. для детей подвергшихся любым формам физического или психического насилия. Детям оказывается первичная психологическая помощь, персонал проводит первичный медицинский осмотр и в случае необходимости направляет в стационарное медицинское учреждение

Важно, чтобы деятельность этих разнообразных организаций не нарушала права женщин, помогать которым они призваны, была прозрачна для контроля в плане содержания и методов работы, а также была информационно доступна всем нуждающимся в ней.

Надо отметить, что деятельность социальных организаций и кризисных центров должна быть направлена на решение проблем женщин и детей – жертв насилия. Создание и функционирование этих организаций является необходимым условием существования любого цивилизованного общества.

Достижение поставленных задач реализуется в результате совместной работы профессиональных психологов, детских врачей, специалистов социальной работы. В результате их усилий проблемным семьям оказывается поддержка в разрешении конфликтных ситуаций, оказывается психологическая поддержка пострадавшим от насилия.

«К сожалению, наши дети являются жертвами насилия со стороны взрослых. Во-первых, здесь требуется работа со взрослой частью населения. Во-вторых, нужно помнить о занятости детей. Они не должны находиться без присмотра на улице, не должны быть предоставлены сами себе, чтобы попасть под чужое влияние и стать жертвой насилия», – отметила председатель Комитета по охране прав детей Министерства образования и науки РК З. Оразалиева.

Безопасность детей в организациях образования обеспечивают 2074 школьных инспектора полиции. В 2377 школах республики установлены камеры видеонаблюдения.

Для обеспечения индивидуальной психологической поддержки детей в организациях образования работают 9084 психолога и 4346 социальных педагога [6].

Литература

1. Алексеева Л.С. О насилии над детьми в семье. – Соци-С. – 2003. – №4. – С. 78.
2. Байсакова З.М., Мухамедсадыкова А.Т. Детство без жестокости и насилия: Методич. пособие. – Алматы: ОЮЛ «Союз кризисных центров Казахстана», 2013. – 300 с.
3. Насилие и социальные изменения / Под ред. М.М. Пиксаковой, А.М. Синельникова. – М.: Литограф, 2000.
4. Мартыненко А.В. Теория медико-социальной работы. – М.: Издательство Московской гуманитарно-социальной академии, 2002. – 420 с.
5. Уголовный кодекс Республики Казахстан.



УДК: 376.6(574)

Б.Е. Шалдыкова, магистрант

*Научный руководитель: С.Е. Абдугалина, к.э.н., доцент
КазУЭФМТ*

ОСОБЕННОСТИ СОЦИАЛЬНОЙ РАБОТЫ С АУТИЧНЫМИ ДЕТЬМИ НА ДОМУ

Актуальность научно-теоретического осмысления социальной работы с особыми детьми обусловлена социальной политикой государства и создания структуры и наполнения моделей программ социальной реабилитации. Необходим анализ имеющегося объема знаний, информации и опыта в области реабилитации каждой из целевых групп инвалидов.

В связи с этим процессом в разработках моделей должны активно участвовать все заинтересованные стороны – сами инвалиды, члены их семей, специалисты, негосударственные обществен-

ные объединения, органы государственного управления и другие учреждения и организации.

Оказание таких услуг является основополагающим принципом комплексной стратегии улучшения качества жизни инвалидов путем улучшения качества услуг, выравнивания возможностей, защиты и поощрения относящихся к инвалидам прав человека. Для реализации этого принципа на практике необходимо, чтобы потребности инвалидов принимались во внимание всеми слоями общества [1].

В соответствии с данным принципом все отрасли и уровни экономики и политики, а также широкая общественность, должны нести ответственность за обеспечение доступной физической и социальной среды, поощряющей включение и реализацию потенциала всех категорий людей с инвалидностью. Данный принцип связан с отходом от централизации социальной сферы и концепции изолированного содержания инвалидов. Важнейшим средством социально-культурной интеграции человека с ограниченными возможностями является семья. Местное сообщество оказывает семьям, самостоятельно осуществляющим реабилитацию инвалида, необходимую поддержку в удовлетворении базовых жизненных потребностей. Таким семьям обеспечиваются дополнительные каналы доступа к образованию, обучение детей необходимым бытовым и трудовым навыкам, трудоустройству и т.д. [2].

Семья, ближайшее окружение ребенка с ограниченными возможностями (ОВ) – главное звено в системе его воспитания, социализации, удовлетворения потребностей, обучения, профориентации. В таких семьях возникают проблемы, связанные с приобретением продуктов питания, одежды и обуви, самой простой мебели, предметов бытовой техники: холодильника, телевизора. Семьи не имеют крайне необходимого для ухода за ребенком: транспорта, дач, садовых участков, телефона. Услуги для ребенка с ОВ в таких семьях преимущественно платные (лечение, дорогостоящие лекарства, медицинские процедуры, массаж, путевки санаторного типа, необходимые приспособления и аппараты, обучение, оперативные вмешательства, ортопедическая обувь, очки, слуховые аппараты, инвалидные кресла, кровати и т.д.). Все это требует больших денежных средств, а доход в этих семьях складывается из заработка отца и пособия на ребенка по инвалидности [3].

Выделяют 3 типа семей по реакции родителей на появление ребенка-инвалида: с пассивной реакцией, связанной с недопониманием существующей проблемы; с гиперактивной реакцией, когда родители усиленно лечат, находят «докторов-светил», дорогостоящие лекарства, ведущие клиники и т.д.; со средней рациональной позицией: последовательное выполнение всех инструкций, советов врачей, психологов. В своей работе социальный работник должен опираться на позиции 3-го типа семьи. Общество не всегда правильно понимает проблемы таких семей, и лишь небольшой их процент ощущает поддержку окружающих. В связи с этим родители не берут детей с ОВ в театр, кино, зрелищные мероприятия и т.д., тем самым, обрекая их с рождения на полную изоляцию от общества. В последнее время родители с аналогичными проблемами налаживают между собой контакты [4].

В соответствии с законами РК «О государственных социальных пособиях по инвалидности, по случаю потери кормильца и по возрасту в Республике Казахстан», «О специальном государственном пособии в Республике Казахстан», детям-инвалидам ежемесячно выплачивается государственное социальное пособие по инвалидности и специальное государственное пособие взамен льгот, размер которых составляет: детям-инвалидам до 16 лет – 17 684 тенге; детям-инвалидам первой группы – 24 321 тенге; детям-инвалидам второй группы – 20 247 тенге; детям-инвалидам третьей группы – 15 103 тенге.

Одной из важных мер стало введение с 2010 г. ежемесячного пособия лицу, воспитывающему ребенка-инвалида, в размере минимальной заработной платы. Особенно актуальным получение этих выплат стало для родителей, вынужденных оставить работу и заниматься уходом за ребенком-инвалидом. В целях социальной поддержки семей, имеющих детей с ограниченными возможностями, во всех областях за счет средств местных бюджетов производится выплата материального обеспечения на 11 659 детей-инвалидов, воспитывающихся и обучающихся на дому. Среднемесячный размер выплат в период получения ребенком образования составляет почти 4 тыс. тенге.

Расширена сеть психолого-медико-педагогических консультаций (ПМПК), что позволило улучшить выявление детей с ограниченными возможностями в развитии. В настоящее время действует

57 ПМПК. Получило развитие инклюзивное образование. Сегодня в республике 101 специальная коррекционная организация. Вдвое увеличено количество специальных классов при общеобразовательных школах: с 547 в 2004 г. до 1 155 в 2010 г. Таким образом, в стране ведется коррекционно-педагогическая поддержка детей с ограниченными возможностями в развитии, обучающихся в общеобразовательных школах, и включение в образовательный процесс детей, считавшихся ранее «необучаемыми». В результате охват детей с ограниченными возможностями специальными общеобразовательными программами в стране составляет 42,6% (в 2004 г. – 26,6%). Ежегодно около 1000 детей направляются на санаторно-курортное лечение. Для повышения качества жизни инвалидов в домах-интернатах с 2009 г. из республиканского бюджета выделены средства на внедрение Стандарта оказания специальных социальных услуг в области социальной защиты детей-инвалидов на общую сумму 2,5 млрд тенге. Столь значительное финансирование было направлено на введение в медико-социальных организациях дополнительных штатных единиц специалистов по социальной работе, методистов, учителей-дефектологов, логопедов, учителей физкультуры, инструкторов по труду, музыкальных руководителей, невропатологов, врачей-педиатров, физиотерапевтов, диетологов. Организовано комплектование групп с учетом возраста – от 6 до 12 человек в группе, исходя из уровня социального развития ребенка, тем самым был обеспечен к каждому индивидуальный подход. Оснащение домов-интернатов современным вспомогательным, медицинским, учебным оборудованием позволило создать условия для более полного удовлетворения потребностей детей-инвалидов в реабилитационных услугах.

Детям-инвалидам с психоневрологическими заболеваниями и (или) с нарушением опорно-двигательного аппарата предоставляются специальные социальные услуги также в условиях полустационара – отделениях дневного пребывания, службах поддержки семьи, в условиях оказания услуг на дому. На эти цели из республиканского бюджета выделено 1,5 млрд тенге. Трудоспособным членам семей, воспитывающим детей с инвалидностью, государство предоставляет льготы по налогообложению. Так, не облагаются индивидуальным подоходным налогом доходы в пределах 55-кратного минимального размера заработной платы в год одного из родителей ребенка-инвалида, инвалида с детства. Также данная категория граждан не является плательщиками земельного налога, они освобождены от уплаты сборов и государственных пошлин. Вопросы расширения инклюзивного образования будут реализованы в рамках новой Государственной программы развития образования РК на 2011-2020 гг. Вся эта широкомасштабная работа проводится в системном порядке в соответствии с основными положениями Послания Главы государства народу Казахстана «Построим будущее вместе!».

Аутизм – это психическое расстройство, возникающее из-за различных нарушений в головном мозге и отмечающееся всесторонним, выраженным дефицитом общения, а также ограничением социального взаимодействия, незначительными интересами и повторяющимися действиями. Данные признаки аутизма обычно возникают с 3 лет. Аутизм напрямую связан с некоторыми генетическими заболеваниями. Для аутистов присуща умственная отсталость, занимающая от 25% до 70% от общего числа болеющих. Тревожные расстройства также присущи детям аутистам. Характерной чертой психического развития при аутизме является противоречивость, неоднозначность проявлений его нарушения. Аутичный ребенок может быть и высокоинтеллектуальным и умственно отсталым, может быть одаренным в какой-то области (музыка, математика), но при этом не иметь простейших бытовых и социальных навыков. Один и тот же ребенок в разных ситуациях может быть неуклюжим, а может демонстрировать удивительную моторную ловкость. Речь отличается негибкостью «сделанность», «механистичность», «попугайность». Часто производит впечатление штампованности. Одна из ярких характеристик речи аутичного ребенка – эхολалирование, часто – отсроченное, повторение услышанной где-либо фразы вне связи с реальной ситуацией. Беда семей с аутичными ребенком, прежде всего, в том, что осознание проблемы зачастую наступает внезапно.

Трудности установления контакта, взаимодействия уравниваются в глазах родителей успокаивающими впечатлениями, которые вызывают серьезный, умный взгляд ребенка, его особые способности. Поэтому в момент постановки диагноза семья порой переживает тяжелейший стресс: в три, в четыре, иногда даже в пять лет родителям сообщают, что их ребенок, который до сих пор

считался здоровым и одаренным, на самом деле «необучаем». Часто им сразу предлагают оформить инвалидность или поместить его в специальный интернат. Состояние стресса для семьи, которая продолжает «сражаться» за своего ребенка, с этого момента нередко становится хроническим [6].

Наибольшие проблемы выпадают на долю мамы аутичного ребенка, поскольку с самого его рождения она не получает положительных эмоций, непосредственной радости общения, с лихвой покрывающих вся тяготы и усталость, связанные с ежедневными заботами и тревогами. Ребенок не улыбается ей, не смотрит в глаза, не любит бывать на руках, иногда он даже не выделяет ее из других людей, не отдает видимого предпочтения в контакте. Следствием этого является развитие у нее депрессии, раздражительности, эмоционального истощения.

Характерно, что потребность в общении у аутичных детей исходно не нарушена. Такой ребенок может быть глубоко привязан к близкому человеку, а человеческое лицо так же значимо для него, как и для любого другого – только глазной контакт он может выдержать лишь очень непродолжительное время. Таким образом, аутичный ребенок скорее не может, чем не хочет контактировать с окружающими людьми [7].

Самые большие трудности в овладении социальными навыками обусловлены негибкостью мышления. Очень часто аутичные дети находятся на предсоциальном уровне, они социально «слепы», не понимают чувств, идей, желаний других людей.

Как известно суть социальных отношений дети постигают в игре. Играть как и проводить свободное время с аутистом лучше используя менее абстрактный уровень, упрощая и разграничивая правила. Такими формами социального взаимодействия является параллельная или зеркальная игра, в том случае, если они переносят близость других людей.

В Казахстане отсутствует статистика по аутизму, но есть проблема с диагностикой этого заболевания. Об этом сообщили в Алматы специалисты на мероприятии «Родительское собрание» в рамках проекта «Аутизм победим!». «Уже несколько лет группа родителей самостоятельно занимается поиском помощи своим детям, страдающим аутизмом: ездят на консультации и лечение за рубеж, приглашают специалистов. Но финансовые возможности у родителей не безграничны», – сказала директор общественного фонда «Добровольное общество «Милосердие» А. Саин. Заработавший с этого года уникальный проект «Аутизм победим!» при поддержке Фонда национального благосостояния «Самрук Казына» сделал лечение доступным для многих семей. Теперь фонд оплачивает работу социальных психологов из Москвы и помещение для занятий с детьми в южной столице.

По словам родителей, сегодня очень важно, чтобы общество больше знало об аутизме, чтобы родителям, которые стремятся реабилитировать своих детей, интегрировать их в общество, социально адаптировать детей и взрослых, страдающих аутизмом, создать все условия.

В отделении социальной помощи на дому в районе Сарыарка г. Астаны на учете состоит 80 детей. Из них двое детей имеют диагноз «аутизм». Для реабилитации детей проводятся гидротерапия, иппотерапия. Семьи с детьми приглашаются в музеи, на различные спортивные мероприятия, конкурсы между детьми и взрослыми, выезжают на природу. Если семья «проблемная», то для решения ее проблем разрабатывается программа психолого-педагогической или иной поддержки данной семьи. Семье может быть своевременно оказана необходимая ей помощь: социальная, правовая, материальная, информационная, дети могут быть устроены в детские сады, реабилитационный центр на дневное пребывание, коррекционные классы и многое другое.

Литература

1. Антонов А.И. Микросоциология семьи. – М., 2005.
2. Холостова Е.И. Социальная работа с семьей. – М., 2008.
3. Черняк Е.М. Социология семьи: Учебн. пособие. – М., 2008.
4. Комплексные методики активизации социальной работы с семьей / Под ред. В.Ю. Меновщикова. – М., 2001.
5. Служба социального сопровождения / Под ред. И.И. Осиповой. – Владивосток, 2002.
6. Лаврентьева Н.Б. Педагогическая диагностика детей с аутизмом // Дефектология. – 2003. – №2.

**ЖҮЙЕНІҢ МОДЕЛЬДЕУ ӘДІСТЕРІ ЖӘНЕ ЗАМАНАУИ
ӘЛЕМДЕГІ АҚПАРАТТЫҚ ТЕХНОЛОГИЯЛАР
МЕТОДЫ МОДЕЛИРОВАНИЯ СИСТЕМ И
ИНФОРМАЦИОННЫЕ ТЕХНОЛОГИИ В СОВРЕМЕННОМ МИРЕ**

УДК 004

А.Т. Альжанов

*Научный руководитель: А.Е. Есентугелов, д.э.н., профессор
КазУЭФМТ*

**АВТОМАТИЗАЦИЯ ПРОЦЕССА УПРАВЛЕНИЯ
РИСКАМИ ИННОВАЦИОННЫХ ПРОЕКТОВ**

Необходимым условием стабильного функционирования и развития экономики является эффективная инвестиционная политика. Но, при разработке и анализе эффективности тех или иных инновационных проектов, часто приходится сталкиваться с тем, что рассматриваемые при их оценке потоки денежных средств относятся к будущим периодам и носят прогнозный характер. Неопределенность прогнозируемых результатов приводит к возникновению риска того, что цели, поставленные в проекте, могут быть не достигнуты полностью или частично.

Таким образом, целью данной работы является повышение эффективности процесса разработки бизнес-планов инновационных проектов за счет количественной оценки рисков на основе метода имитационного моделирования.

Научная новизна работы заключается в разработке нового алгоритма оценки общего риска инвестиционного проекта, и алгоритма идентификации рисков на основе метода имитационного моделирования Монте-Карло.

Метод оценки качества инновационных проектов на основе имитационного моделирования

Исходными данными для оценки качества инновационных проектов в работе служит макет бизнес-плана. Структура бизнес-плана должна быть ориентирована на производство и продажу товаров (услуг).

Оценка качества инновационного проекта на основании предложенной структуры бизнес-плана основывается на модели денежных потоков и математической модели, определяемой формулой (1).

Для оценки качества проектов была выбрана модель денежных потоков, включающих в себя потоки по финансовой, производственной и инвестиционной деятельности, представленные в дискретном виде [3]:

$$BP = \{AC_i, IA_i, FA_i\}, \quad (1)$$

где AC_i – поток денежных средств по операционной деятельности в i -ый квартал; IA_i – поток денежных средств по инвестиционной деятельности в i -ый квартал; FA_i – поток денежных средств по финансовой деятельности в i -ый квартал.

В качестве исходных величин (риск-переменные) для имитационного моделирования выступают [3]: объем выпуска Q_i , цена P_i , переменные затраты V_i . В качестве закона изменения исходных величин используется треугольный закон распределения.

В качестве интегрального показателя для поддержки принятия решения был выбран показатель – чистая современная стоимость проекта [2]:

$$NPV = \sum_{i=1}^n \frac{[Q_i * (P_i - V_i) - F_i - A_i] * (1 - T_i) + A_i}{1 + r} - I, \quad (2)$$

где I – начальные инвестиции; r – норма дисконта; N – срок проекта; Q_i – объем выпуска продукции (услуги); P_i – цена за штуку продукции (услуги); V_i – переменные затраты на выпуск продукции (услуги); F_i – постоянные затраты; A_i – амортизация; T_i – налог на прибыль.

Проведение анализа проекта по результатам имитационного моделирования для оценки качества предполагается в два этапа [1]:

1) оценка общей эффективности проекта (принятие решения о целесообразности вложения инвестиций в проект);

2) идентификация рисков – определение того, какие риски могут повлиять на проект (рассматриваются только производственные риски по риск-переменным).

После проведения имитационного моделирования (генерации возможных сценариев развития проекта по риск-переменным), следующим шагом является оценка эффективности проекта в целом на основе данных эксперимента с помощью следующих индикаторов [2]:

- вероятности реализации неэффективного проекта (3);
- индекса ожидаемых потерь (4);
- срока окупаемости проекта (среднее значение индикатора);
- чистой приведенной стоимости проекта (среднее значение индикатора);
- индекса доходности инвестиций (среднее значение индикатора).

$$P(\text{porog}) = \frac{m}{n} \quad (3)$$

$$ELR = \frac{\left[\sum_{i=1}^{n_2} 1x_i^- * p_i \right]}{\sum_{i=1}^{n_1} x_i^+ * p_i + \left[\sum_{i=1}^{n_2} 1x_i^- * p_i \right]}, \quad (4)$$

где m – число экспериментов со значением критериального показателя (2) ниже порогового уровня, задаваемого лицом, оценивающим риск; n – общее число имитационных экспериментов; porog – пороговый уровень критериального показателя (2); n_1 – количество экспериментов для которых x_i принимает неотрицательный результат; x_i^+ – неотрицательный результат (величина NPV) при i -ом эксперименте; n_2 – количество экспериментов для которых x_i принимает отрицательный результат; x_i^- – отрицательный результат (величина NPV) при i -ом эксперименте; p_i – вероятность получения результата x_i .

На основании полученных числовых значений индикаторов проекта делается вывод об эффективности проекта – решение об инвестировании проекта.

Для учета значений индикаторов (3) и (4), в эффективности проекта, была разработана шкала оценки риска инновационного проекта.

После оценки эффективности проекта в целом, следующим шагом является идентификация возможных рисков проекта на основе проведенного имитационного моделирования по каждой риск-переменной [1].

Для каждого риска проекта рассчитывается «сила риска» и определяется план возможных действий, способствующих повышению благоприятных возможностей и снижению угроз для достижения целей проекта.

Сила риска определяется тремя показателями:

- вероятность возникновения риска (5);
- силой риска, т.е. наиболее значимым экономическим убытком (6);

– вероятностью восстановления развития проекта после наступления данного риска (7).

Вероятность возникновения риска определяется по следующей формуле [5]:

$$p_risk = \frac{N_1}{N_2}, \quad (5)$$

где N_1 – количество удовлетворяющих риску сценариев (число экспериментов); N_2 – общее число сценариев моделирования.

Сила риска, или экономический ущерб от возникновения риска, определяется по следующей формуле [1]:

$$f_risk = \min(NPV_i), i = 1, \dots, N_1, \quad (6)$$

где N_1 – количество удовлетворяющих риску сценариев (число экспериментов); $\min(NPV_i)$ – наименьшее значение показателя эффективности (NPV) проекта, из удовлетворяющих риску сценариев.

Вероятность восстановления развития проекта после наступления данного риска, определяется по следующей формуле [1]:

$$r_risk = \frac{R_1}{R_2}, \quad (7)$$

где R_1 – количество исходов, удовлетворяющих риску сценария, для которых $NPV_i > NPV_{POROG}$; R_2 – количество исходов, удовлетворяющих риску сценария, для которых NPV_i .

Далее для каждого риска, происходит определение возможного сценария выхода из риска – разработка количественных показателей для риск-переменной, показывающие на сколько нужно увеличить (уменьшить) переменную в следующие года развития, основанные на подсчете среднего значения:

$$r_risk = \frac{\sum_{i=1}^{N_1} rp_value_i}{N_1}, \quad (8)$$

где N_1 – количество удовлетворяющих риску сценариев (число экспериментов); rp_value_i – i -е значение риск-переменной.

Литература

1. Ларичев О.И. Теория и методы принятия решений: Учебник / О.И. Ларичев. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Логос, 2002. – 392 с.
2. Виханский О.С. Стратегическое управление. – М: Экономист, 2008. – 296 с.
3. Блок Г.А. Экономическая оценка некоммерческих инновационных проектов // Креативная экономика. – 2008. – №8(167). – С. 74-79.
4. Попов В.Л. Управление инновационными проектами, 2009.
5. Туккель И.Л., Сурина А.В., Культин Н.Б. Управление инновационными проектами, 2011.



LEARNING MANAGEMENT SYSTEM MOODLE БАЗАСЫНДА БІЛІМИ ОРТАНЫҢ ИНТЕРФЕЙСІН ҚҰРУ

MOODLE («Modular Object-Oriented Dynamic Learning Environment») қашықтық білім ортасы (ҚБО) – модульдік нысанды-бағытталған динамикалық оқытушы қабық болып табылады.

(ҚБО) MOODLE кез келген пән бойынша оқу курстарын жасайтын, оларды басқаратын және мектептің немесе ЖОО нақты білім үрдісіне енгізетін жүйе болып табылады. Берілген ортаны жоспарлауда, материалды жасау, өңдеу, орналастыру бойынша құралдардың үлкен кешенінің барлығын көрсететін WYSIWYG (What You See Is What You Get) визуалды негізін қолдана отырып, оқу материалын орналастыруда кең спектрлі мүмкіндіктері бар екеніне тоқталсақ:

Міндеті бойынша ҚБО MOODLE құралдарының негізгі жіктелуі:

- ақпараттық (түсініктеме, мәтіндік бет, глоссарий, мәліметтер базасы, сұрақ, сауалнама);
- бақылаушы (тест, жұмыс дәптері, бақылау элементтері бар дәріс, семинар);
- коммуникациялық (чат, форум, жан-жаққа жіберу, курсқа қатысушылардың жеке хабарламалары).

ҚБО MOODLE-дің негізгі ерекшеліктері:

- оқытушы үшін де (оқу курстарын жасау және басқару үшін), материалды меңгеруде, берілген бақылаушы тапсырмаларды орындауда және т.б. оқушылар үшін де қолайлы және түсінікті интерфейс;

– берілген ортада курстың оқытушысы мен оның студенттерінің қатынасу мүмкіндігі барлығын көрсететін ортаның коммуникативтілігі. Осы қатынас чат, форум, Wiki, жеке хабарламалармен алмасу, электрондық поштаға жіберулер сияқты жеке құралдардың көмегімен жүзеге асырылады. Және де студенттердің өзара қатынасу мүмкіндіктері бар. Әрине, сөз болып отырған қатынас оқу-тақырыптық сипатта болуы тиіс және сұрақ-жауап, ұсыныстар, ойлар, тапсырмалар, жаттығулар, берілген тақырып бойынша материалдарға іріктеме жасау, басқа студенттердің жауаптарына түсініктемелер, есептерді шешуде өзгертулер және т.б. түрде болуы мүмкін;

– студенттердің орындаған тапсырмаларын көруге, түсініктеме беруге және бағалауға мүмкіндік берілген курстың оқытушысының бақылау және бағалау жасауға мүмкіндігі. Осы айтылғандар басқа студенттердің серіктеріне де қатысты орындалады, осылайша өзін-өзі бақылау жүзеге асады. Осы жерде әрбір студент жүзеге асыра алатын өзін-өзі бақылаудың да рөлін ерекшелейік. Ол үшін берілген ортаның құралдарының кең шоғыры берілген, мысалы, тестілер немесе сәйкес тақырыптың соңында сұрақтары бар дәріс.

MOODLE ортасы екі рөлде бола алады:

- қашықтық білімнің оқу курстарын жүзеге асыратын орта ретінде. Осы жағдайда берілген курстың тыңдаушылары немесе студенттері берілген орта шеңберінде толықтай оқу өтеді (олар аумақты өшірулері мүмкін) [1];

– мектептің немесе ЖОО-ның оқу үрдісіне қосымша ретінде. Дәстүрлі оқумен қатар MOODLE ортасында да оқу жүретіндігі сөз болып отыр.

Дәстүрлі оқу үрдісі мен MOODLE ортасында қарастырылатын оқудың келесі «бірігулері» болуы мүмкін:

- оқытушы берілген пәннің бүкіл оқу үрдісін MOODLE ортасына сүйеніп құрады. Берілген орта оқудың блоктік-модульдік принципін беретінін айта кетейік. Осыған байланысты оқытушы бүкіл оқу курсын MOODLE ортасында жүзеге асырады, атап айтқанда оның бөлімдері, тақырыптары және т.б. бақылаушы блокты қосады. Осылайша, оқытушы бүкіл сабақ үрдісінде жүгіне алатын, бүкіл дәрістік, практикалық материалдар, бақылаушы тапсырмалар MOODLE жүйесінде орналасады;

- MOODLE жүйесінде бүкіл оқу курсы емес, қандай да бір бөлігі, белгілі бір бөлім жүйесі жүзеге асады;

- ҚБО MOODLE-де курстың вариативті бөлімі жүзеге асады. Ол жағдайда оқытушы MOODLE-де берілген бөлімге немесе бөлімдерге көңілін аударады және берілген модульдерді өздері оқитынын айтады.

MOODLE жүйесінде айқан көрінетін дидактикалық принциптер.

- Оқудың көрнекілік принципі. Оқитын бүкіл материалды оқушылар бірден көре алады және де берілген ортамен жеңіл үйлесетін құралдар: тұсаукесерлер, логикалық сызбалар, кестелер, графиктер, аудио және бейне файлдар оқу материалын көркем ете алады.

- Оқу курсы модульдердің жиынтығын ұсыну арқылы жүзеге асырылған жүйелілік және тізбектілік принципі. Кез келген сабақтың басында және де сабақтан тыс уақытта MOODLE жүйесінде курстың сәйкес модуліне кіріп, өткен материалды қайталауға мүмкіндік бар. Берілген жүйе материалды жалпылау және жүйелеу мүмкіндігін болжайды.

Қарастырылып отырған ортаның материалды орналастыру бойынша үлкен мүмкіндіктері бар, атап айтқанда:

- курсты берудің ыңғайлы құрылымын және де бүкіл курстың, сондай-ақ оның бөлімдері мен тақырыптарының оқу мақсаттары мен міндеттеріне сәйкес курстың ішінде орналасқан материалды толығымен таңдау мүмкіндігі;

- курстың нақты модулінде MOODLE ортасының нақты керек құралдарын таңдау мүмкіндігі;

- материалды кез келген пішімде орналастыру мүмкіндігі (мәтіндік, графикалық файлдар, HTML пішімдегі файл);

- Интернет желісінің электронды ресурстарына сілтеме қою мүмкіндігі;

- басқа қосымшалардан және басқа қосымшаларға импорт және экспорт жасау мүмкіндігі;

- MOODLE ортасының өзінде оқу материалын құру мүмкіндігі (қандай да бір басқа қолданбалы бағдарламалардың қатысуынсыз).

Егер кез келген оқу курсын осындай қашықтық ортада орындаса, онда пәнді оқуға уәжі айтарлықтай көтеріледі, берілген пәнді оқуға және жалпы оқуға деген үлкен қызығушылық пайда болады. Оқу курсын осы ортада техникалық өңдеуге информатикалық цикл пәндері көлемінде оқушылардың өздерін де тартуға болады. Тек қана қашықтық курсын құруға ғана емес, курсты оқу материалымен: теориялық, бақылаушы сұрақтар, тестілік тапсырмалар және т.б. толықтыруға да қызығушылық пайда болады [2].

MOODLE білім ортасының артықшылықтары:

- достық интерфейс жүйемен жұмыс арнайы білімді қажет етпейді;

- жүйеде курстарды құру икемділігі (курсты құруда, әдістерді, оқыту және бақылау түрлерін таңдауда оқытушының кең мүмкіндіктері);

- курс мазмұнын автоматтандыру;

- көрнекіліктің жоғары дәрежесі (студенттер басқа студенттердің шешімдерін көру, басқа студенттердің жіберген қателіктерін табу және түзеу мүмкіндіктері бар);

- студенттердің өзара және өзіндік бақылау мүмкіндігі. Студент бағаланбайтын тестіні өтуі мүмкін және өзінің жіберген қателіктерін көре алады, сонымен қатар тестіні өтудің белгіленген саны мен тестің берілген сұрағына жауап беру әрекетінің санын ұйымдастыруға болады. Орта өзара бақылаудың да ұйымдастырылуын ескереді: студенттер тапсырмаларды орындау және орындалған тапсырмаларды қарастыру, бір-бірін тексеру;

- студентке қолайлы кез-келген уақытта оқу мүмкіндігі;

- материалды көп қайтара өту (оқу) мүмкіндігі; өткен модульге әрқашан қайтып оралуға болады.

Moodle – бұл қашықтан оқыту ортасы, ол сапалы қашықтан курстар құру үшін арналған. Бұл өнімді әлемнің 100-ден астам мемлекеттерінде университеттер, мектептер, компаниялар және дербес оқытушылар пайдаланады. Өз мүмкіндіктері бойынша Moodle әйгілі коммерциялық оқу процесін басқару жүйелерімен салыстыруға тұрарлық, сонымен бірге олардан айтарлықтай ерекшеленеді, себебі ол ашық бастапқы кодта таралады – бұл нақтылы білім беру жобасының ерекшеліктеріне қарай «ұштау», жаңа сервистермен толықтыру мүмкіндігін береді [3].

Moodle-дің артықшылықтары:

- ашық бастапқы кодта таралады – бұл нақтылы білім беру жобасының ерекшеліктеріне қарай «ұштау», қосымша модульдер жасау, басқа жүйелермен бірігу мүмкіндігі;
- коллаборативті оқыту технологияларына бағдарланған – оқытуды белсенді түрде, оқу есептерін бірігіп шешу үрдісінде, біліммен өзара алмасу түрінде ұйымдастыруға мүмкіндік береді;
- коммуникация үшін кең мүмкіндіктер: кез келген форматтағы файлдармен айырбас, жіберу (рассылка), форум, чат, оқытылушының жұмысын рецензиялау мүмкіндігі, ішкі почта және т.б.;
- бағалаудың кез келген жүйесін пайдалану мүмкіндігі (балдық, сөздік);
- оқытылушылардың жұмыстары туралы толық ақпарат (белсенділігі, оқу жұмысының уақыты мен мазмұны, портфолио);
- құрастырылған стандарттарға сай және жаппай қайта бағдарламалаусыз өзгертулер енгізу мүмкіндігін береді;
- бағдарламалық интерфейстер әр түрлі білім деңгейлі, әр түрлі физикалық мүмкіндікті (мүгедектерді қоса), әр түрлі мәдениет адамдары үшін жұмыс жасау мүмкіндігін қамтамасыз етеді.

Moodle жүйесінде курстардың 3 түрлі форматтары бар: форум, құрылым (күнтізбеге байланыссыз оқу модульдері), күнтізбе (күнтізбеге байланысты оқу модульдері). Курс ресурстардың еркін санынан (веб-парақтар, кітаптар, файлдарға сілтемелер, каталогтар) және курстың интерактивті элементтерінің еркін санынан тұруы мүмкін.

Мұндай элементтерге мыналар жатады:

- *Wiki*, қарапайым белгілеудің көмегімен браузер терезесінің ішінде-ақ біруақытта бірнеше адамға құжат жасау мүмкіндігін береді, басқаша айтқанда оның көмегімен оқушылар құжат ішіндегісін бірігіп пайдалана, қоса, кеңейте, өзгерте алады. Құжаттың алдыңғы нұсқалары жойылмайды және кез келген мезетте қалпына келтіріле алады.

- *Сауалнамалар*. Бұл элемент тексерудің бірнеше түрін ұсынады, олар дистанциялық курстарды бағалау және ынталандыру кезінде қажет болады.

- *Глоссарий*. Бұның көмегімен бағдарлама қолданатын ұғымдардың негізгі сөздігі, сонымен қатар әр дәрістің негізгі терминдерінің сөздігі жасалады.

- *Тапсырмалар* оқытушыға тапсырма қоюға көмектеседі, бұл тапсырмалар оқытылушылардан жауапты электрондық түрде (кез келген форматта) дайындап, серверге жүктеуді қажет етеді.

- *Сұрау жүргізу*. Оның қолданыстарының бірі – оқушылар арасында дауыс беруді өткізу. Бұл, ойлауды ынталандыру немесе мәселені зерттеуде ортақ пікірге келу үшін жедел сұрау ретінде пайдалы болуы мүмкін.

- *Түсініктеме*. Бұл элемент мәтін мен графиканы курстың басты парағына орналастыруға мүмкіндік береді. Мұндай жазудың көмегімен қайдай да бір тақырыптың, аптаның немесе қолданылатын аспаптың тағайындалуын түсіндіруге болады.

- *Тесттер*. Бұл элемент мұғалімге тесттік сұрақтар жиынтығын құруға мүмкіндік береді. Сұрақтар жабық түрде (көптік таңдау), дұрыс/дұрыс емес таңдауы бар, сәйкестікке құралған, қысқа мәтіндік жауапты қажет ететін, сонымен қатар санды және есептелетін болуы мүмкін. Барлық сұрақтар деректер қорында сақталады және келесі жолы осы курста (немесе басқасында) қайта қолданылуы мүмкін.

- *Сабақ (дәріс)* оқу мәліметтерін қызықты әрі иілгіш түрде ұсынады. Ол парақтар жиынынан тұрады. Әр парак, әдетте, оқушы жауап беруге тиіс сұрақпен аяқталады. Жауаптың дұрыстығына қарай оқытылушы келесі паракқа өтеді немесе алдыңғы паракқа оралады.

Курстың әр түрлі элементтерінің үйлесуін түрлендіру арқылы оқытушы, мәліметті оқуды нақты сабақтың мақсаттары мен міндеттеріне сай келетіндей етіп ұйымдастырады.

Курстың барлығы дерлік ресурстары мен элементтерінде енгізу өрістері ретінде ыңғайлы және интуитивті түсінікті WYSIWYG HTML редакторы қолданылады, бұнымен қоса, формулаларды TeX немесе Algebra форматында енгізу мүмкіндігі бар. Жүйе фильтрлерінің арқасында курстың барлық парақтарында, ресурстар мен глоссарий жазбаларына сілтемелер жасау автоматты түрде іске асады.

Курстың барлық элементтері үшін бағалау мүмкіндігі бар, сонымен қатар еркін, оқытушы құ-

растырған шкала бойынша. Барлық бағаларды курсты бағалау парағында қарап шығуға болады, ол беттің бағаларды бейнелеу мен топтау үшін көптеген күйге келтірулері бар. Курстағы соңғы өзгерістерді қарап шығу үшін арналған ыңғайлы парақ бар, онда оқытушы тандалған уақыт аралығында жаңадан түскен студенттерді, форумдардағы жаңа хабарламаларды, аяқталған тестілеу әрекеттерін және курстың басқа да элементтерін көру мүмкіндігі бар.

Сонымен қатар блогтар парағында әр түрлі қатысушылардың курста қандай әрекет жасағанын егжей-тегжейлі көруге болады. Moodle-де форумдағы хабарламалар көшірмелерінің e-mail-жіберулері (рассылкалары), мұғалімдердің пікірлері белсенді пайдаланылады, e-mail хабарламаларын курс қатысушыларының еркін тобына жіберу мүмкіндігі бар.

Әдебиеттер

1. Принципы дистанционного обучения // Международная конференция. Проблемы и Управления информационных технологий. – Бишкек, 21-26/VI, 2010. – С. 121-126.
2. Дистанционное образование современном РК // Международный журнал «Перспективные направления развития науки». – Украина, 2010. – С. 201-206.
3. Дистанционное обучение: Опыт и перспективы эвристического подхода // Поиск. – 2010. – №3(2).



ӘОЖ: 004.9

А. Аубакирова, магистрант

Ғылыми жетекшісі: А.Ж. Самбаева, PhD

ҚазЭҚХСУ

ҚАШЫҚТАН ОҚЫТУДЫҢ МҮМКІНДІКТЕРІ

Әр түрлі әдістерді салыстыра отырып, қашықтан оқыту үйреншікті күндізгі немесе сырттай оқыту формасынан біршама өзгеше, оқытудың жаңа, спецификалық формасы болып табылады. Ол оқытудың басқа ұйымдастыру формасы, басқа әдістері, басқа құралдары, оқытушы мен үйренуші және үйренушілердің бір-бірімен өзара әрекеттесуінің басқа формасын болжамдайды [1].

Қашықтан космостық оқыту жүйесін ақпараттық білім ортасы ретінде қарастырған дұрысырақ, өйткені мәліметтерді тарату құралы, ақпараттық ресурстар, өзара әрекеттесу протоколдары, ақпараттық-бағдарламалық және ұйымдастыру-методикалық камтамасыз етудің және үйренушілердің білімдік қажеттіліктерін қанағаттандыруға бағдарланған, жүйелі түрде ұйымдастырылған жиынтық ретінде көрініс тапты. Оқытушы білімнің интерпретаторы ретінде емес, оқу курсын және консультативтік іс-әрекетті жүзеге асыратын танымдық процестің координаторы ретінде қарастырылады. Үйренушінің функциясы ретінде ендігі жерде курстың модульдік компоненттерінен тұратын жеке білімдік траектория жасалынады.

Бірақ осы салыстырмалы жаңа салада проблемалар да туындайды, оның мәнісі келесіде:

- қашықтан оқыту ұғымының бір мағыналы көпшілік мақұлдаған анықтамасы және түсінігі жоқ болуы, қашықтан оқытудың біркелкі теориясы жоқтығынан шешімдер прагматикалық түрде қабылданады;
- қашықтан оқыту терминінің кез келген оқыту формасы түсінігіне (күндізгі оқудан басқа) «үндестірілу» тенденциясы бар;
- телекоммуникациялық қатынас ортасына сай келетін оқытудың жаңа әдістері мен технологиясына аз мән беріледі;
- қашықтан оқытудың нормативтік-құқықтық базасының жоқ болуы.

Осыған байланысты қашықтан оқыту түсінігінің мәні мен анықтамасы және оның дидактикалық, технологиялық, ұйымдастыру ерекшеліктері бойынша анықтық енгізуге керек екені айқындалып отыр.

Сонымен қатар оқытудың кез келген жүйесі ретінде қашықтан оқыту жүйесі де келесі негізгі параметрлермен сипатталады:

- оқытудың барлық формасы үшін әлеуметтік тапсырыстар себептелген мақсаттары;
- оқу орнының нақты түрі үшін көбінесе белгілі бір істегі бағдарламалар арқылы мазмұны анықталады;
- әдістері, ұйымдастыру формалары, оқыту құралдары.

Қашықтан оқыту формасында соңғы үш компоненттері пайдаланылатын технологиялық негіздер спецификасымен себептелген (мысалы, тек қана компьютерлік телекоммуникациялар, кей-технология деп аталатын баспа құралдары, компакт-дисклермен бірге комплексте ұсынылатын компьютерлік телекоммуникациялар және т.б.).

Бірқатар авторлардың пікірінше, сырттай және қашықтан оқыту формаларын бірге қарастыруға болмайтынын айтады. Олардың ең басты айырмашылығы, қашықтан оқыту кезінде жүйелі түрде және тиімді болатын интерактивтілік қамтамасыз етіледі. Қашықтан оқыту күндізгі оқытудағы сияқты оның мақсаттары мен мазмұнына сәйкес құрылады, бірақ материалды ұсыну формасы мен үйренушінің арасындағы өзара әрекеттесу формасы басқа болады. Қашықтан оқытуды ұйымдастырудың дидактикалық принциптері (ғылымилық, жүйелік және жүйелілік, белсенділік принциптері, дамытатын оқыту, көрнекілік, оқытуды дифференциациялау және индивидуализациялау принциптері және т.б.) күндізгі оқытудағы сияқты, бірақ оқытудың жаңа формасының спецификасымен, ақпараттық-білімдік ортасының мүмкіндіктерімен (соның ішінде интернет, оның қызмет көрсетулері) себептелгендіктен, оларды жүзеге асыру өзгеше болып келеді.

Қазіргі кезде оқытудың жаңа формасы ретінде қашықтан оқытудың табысты қалыптасуын анықтайтын ең өзекті мәселелердің бірі оқу курсының құру, архивті оқу ақпаратын, онлайндық конференциялар жүйесін, оқушылардың аттестациясын ұйымдастыратын бағдарламалық құралдарды дұрыс таңдау болып табылады. Қашықтан оқыту жүйесінің бағдарламалық құралдарын дамытудың қысқа тарихында бірнеше кезеңдерді бөліп көрсетуге болады, оның әрбір кезеңінде өзіне тән өзекті міндеттер шешілді (ол өз кезегінде қашықтан оқыту курстарының «сыртқы көрінісіне» және оқу іс-әрекетінің формасы мен әдісін таңдауына едәуір әсер етті) [2].

Әлемде және ТМД елдерінде ең әйгілісі IBM, Blackboard, WebCT, Click2Learn, Saba, Net-Dimensions сияқты батыс өндірушілерінің оқытуды басқару жүйесі, «Прометей», «Орокс», «Web-Tutor» ресей жүйелері болып табылады. Аталған фирмалардың ішінде қашықтан оқыту жүйесі үшін бағдарламалық құралдар арасында кез келген күрделі оқытуды ұйымдастыра алатын, қажетті кеңдікті қамтуға бекім IBM-нің жобалық шешімдері қызықтырды [3].

Стратегия жасау, оқу материалдарын дайындау, интеграция және аутсорсингті қамтитын электрондық оқытуға арналған IBM-нің ұсынған портфелін Learning Management System – оқытудың басқару жүйесі толықтырды. Lotus Learning Management System шешімі администрациялау және техникалық мүмкіндіктердің қазіргі заманғы функцияларының стратегиялық ойластырылған үйлесімділік ретінде көрінеді [4].

Lotus Learning Management System ортасында жасалған оқытуға арналған бағдарламалық продуктілері әлемнің көптеген елдерінің университеттерінде және корпоративті оқыту орталықтарында жұмыс жасайды.

Мектепте электронды оқыту жүйелері оқушының өзіндік танымдық әрекетін әр түрлі ақпарат көздерімен, оқу материалдарымен икемді байланыстыруды, оқушы мен мұғалімнің арақатынасын, әріптестікте білім алу (cooperative learning) түрі бойынша топтық жұмысты көздейді. ШКМ-те E-Learning біріккен телекоммуникациялық жобаларды қамтиды, талқылауларды, электронды телеконференциялар кезінде аралық және қорытынды нәтижелердің топтық және жеке презентацияларын ұйымдастырады, оқушылар арасында, сонымен қатар қажет болған жағдайда Интернет арқылы кез келген басқа әріптестермен пікір, ақпарат алмасуды көздейді. Ондай білім берудің сәттілігін бақылау жедел болу керек және тест, реферат, презентация және шығармашылық жұмыс түріндегі сәйкесінше оқу материалын дайындау кезінде қарастырылады [5].

Электронды білім беру жүйесін қолданатын шағын жабдықталған мектептердегі білім беру үдерісін ұйымдастыру үшін төмендегі мақсаттарға қол жеткізу қажет:

- оқушыларға бірдей білім беру мүмкіндіктерін ұсынып, сондай-ақ білім берудің сапасын арттыру қажет;

- электронды оқыту жүйесі және қашықтықтан оқыту технологиясын пайдалана отырып, шағын жабдықталған мектептердің оқушыларының, бейінді сыныптардың, мүгедек балалардың, дарынды балалардың білім бағдарламасын индивидуалды түрде сәтті меңгеруін қамтамасыз етеді;

- мобильді ақпараттық-білім беру ортасын құру және бір оқушыға жұмсалатын жеке шығынды дәстүрлі білім беру жүйесімен салыстырғанда шамамен 2 есе қысқарту арқылы білім сапасын сақтай отырып, білімге деген қолжетімділіктің жаңа деңгейін қамтамасыз етеді.

Осылайша, электронды білім беру жүйесінің басты мақсаты:

1. Білім беру сапасын арттыру.

2. Оқушылардың білім беру қызметіндегі қажеттіліктерін өтеу:

- оқушылардың оқу материалдарын кең және терең деңгейде меңгеру мүмкіндігін қамтамасыз ету;

- жоғарғы мектептерде бейінді білім беру барысында курс бағдарламасын жасау және өңдеу;

- басым бағыттарды, формаларды және әр түрлі білім салаларында оқыту қарқындылығын таңдау;

- жоғары маманмен кеңесу;

- сабақтың интерактивті формаларын қолдану.

3. Оқушылардың өз әріптестерімен қарым-қатынас жасау, территориялық орналасуына қарамастан жоғарғы дәрежелі мамандармен кеңесу мүмкіндіктеріне ие болу.

4. Дәстүрліге қарағанда оқушылардың шығармашылық тұрғыда өзін көрсетуі, оқушылардың өзінің шығармашылық қызметінің нәтижелерін көрсету, балалардың шығармашылық жетістіктерін бағалаудың сарапшылық кең мүмкіндіктері үшін өте ыңғайлы жағдайларды құру.

5. Әр түрлі қалалар мен елдерде орналасқан көптеген бәсекелестердің әр түрлі қашықтықтағы жобаларға, конкурстарға, олимпиадаларға қатысуы арқылы өзара жарыс ұйымдастыруы.

Жалпы білім беретін жүйе жағдайында электронды оқытудың білім беру потенциалы келесілерге мүмкіндік береді:

- шекаралық кедергілерді алып тастай отырып, сапалы білімнің жаңа деңгейін қамтамасыз ету;

- мектеп оқушыларының білімді меңгеруінің сапасын арттыру мақсатында интерактивті оқыту формаларын құру және пайдалану;

- болашақта қоғамда сәтті түрде әлеуметтенуін қамтамасыз ету мақсатында дарынды балаларды бақылап отыру;

- оқушылардың кәсіби өзін-өзі анықтауы мақсатында олардың бейінді дайындығын қамтамасыз ету.

Қашықтан оқыту жүйесінде оқушыларға ақпаратты ұсыну мына түрлерде жүзеге асады:

- баспа материалдары (әдебиеттер мен тапсырмалардың оқу-методикалық комплектілері);

- электрондық басылымдар (компьютерлік білім беру орталары, мәліметтер базасы, білімдер банкісі, электронды оқулықтар);

- аудио- және видео- өнімдер, телевизиялық бағдарламалар;

- ақпарат таратушы ретінде кітаптар, икемді магниттік, лазерлік немесе қатты дискілер, аудио-немесе видеокассетелер.

Қашықтан оқыту жүйесінде оқу құралы ретінде, сәйкесінше, мыналар болады: оқу-әдістемелік комплектілер («кейстер»); компьютерлер; аудио- және видео техника; мультимедианың арнайы техникасы.

Әдебиеттер

1. Околесов О.П. Системный подход к построению электронного курса для дистанционного обучения // Педагогика. – 1999. – № 6.

2. Полат Е.С. Петров А.Е. Дистанционное обучение: каким ему быть? // Педагогика. – 1999. – №7.

3. Системы дистанционного обучения. «Прометей» сайтынан алынған материалдар. www.prometeus.ru/products/

4. MOODLE – қашықтан оқыту жүйесі // Бастауыш мектеп. – Алматы, 2009. – № 6.

5. Портал открытого дистанционного образования MOODLE.NCI.KZ и его карманная USB версия // Ұлт тағылымы – Достояние нации. – Алматы, 2009. – №2.



УДК 004.651.4

Т.Б. Баймурзин

*Научный руководитель: К.М. Сагиндыков, к.т.н. доцент
КазУЭФМТ*

РАЗРАБОТКА БАЗЫ ДАННЫХ НЕЗАВИСИМЫХ ЭКСПЕРТОВ

АО «Национальное агентство по технологическому развитию» (далее – Агентство) создано для содействия в обеспечении координации процессов инновационного развития и предоставления мер государственной поддержки. Миссия Агентства – Содействие устойчивому экономическому развитию Казахстана посредством финансирования и оказания поддержки приоритетным секторам экономики в целях реализации государственной политики, решения социально-ориентированных задач и достижения целей, поставленных «Стратегией – 2050». Одним из инструментов поддержки является предоставление инновационного гранта согласно утвержденному списку приоритетных направлений предоставления инновационных грантов [1].

Независимая экспертиза – один из этапов которую проходит любой инновационный проект. Для проведения независимой экспертизы привлекаются как физические, так и юридические лица которые должны дать свое экспертное заключение по технологической составляющей проекта, должны оценить инновационность и актуальность проекта для Республики Казахстан. Все материалы которые направляются к независимым экспертам обезличиваются чтобы устранить предвзятость и необъективность при анализе проекта.

Агентство располагает базой данных независимых экспертов, которые разделены по 16 приоритетным направлениям доступ к которой предоставляется только сотрудникам Агентства ответственных за независимую экспертизу [2].

Основной целью является разработка принципиально новой информационной системы определения оптимального количества независимых экспертов с учетом анализа количества проведенных экспертиз, а также привлечения для проведения независимой экспертизы.

Разрабатываемая База данных состоит из четырех основных компонентов: Данных пользователя, метаданных, индексов и метаданных приложений.

Данные экспертов представляются в виде отношений – двумерных таблиц данных. Столбцы таблицы содержат поля, или атрибуты, а строки содержат записи о конкретных проектах находящихся на этапе независимой экспертизы. База данных состоит как из данных, так и из метаданных. Метаданные – это данные, которые являются описанием структуры данных, находящихся внутри базы. Зная, как расположены данные, можно их получить. Так как описание структуры базы данных находится в самой базе, то она является самоописательной [3].

База данных является интегрированной, ибо содержит в себе не только элементы данных, но и существующие между ними взаимосвязи. Он описывает таблицы, столбцы, индексы, ограничения и другие компоненты, из которых состоит база данных.

Индексы, которые хранятся в базе данных, призваны улучшить ее производительность и доступность. Метаданные приложений описывают структуру и формат пользовательских форм, отчетов, запросов и других компонентов приложений.

В Access в полной мере реализовано управление реляционными базами данных. Система поддерживает первичные и внешние ключи и обеспечивает целостность данных на уровне ядра (что предотвращает несовместимые операции обновления или удаления данных). Кроме того, таблицы в Access снабжены средствами проверки допустимости данных, предотвращающими некорректный ввод вне зависимости от того, как он осуществляется, а каждое поле таблицы имеет свой формат и стандартные описания, что существенно облегчает ввод данных. Access поддерживает все необходимые типы полей, в т.ч. текстовый, числовой, счетчик, денежный, дата/время, МЕМО, логический, гиперссылка и поля объектов OLE. Если в процессе специальной обработки в полях не оказывается никаких значений, система обеспечивает полную поддержку пустых значений. Реляционная обработка данных в Access за счет гибкой архитектуры системы способна удовлетворять любые потребности. При этом Access может использоваться как автономная СУБД в режиме файл-сервера или клиентского компонента таких продуктов, как SQL Server [3].

Основная цель системы управления базами данных Агентства заключается в том, чтобы предложить менеджеру представление всей информации по тому или иному эксперту, скрыв конкретные особенности хранения и управления ими. Следовательно, отправной точкой при проектировании БД должно быть общее описание инновационных проектов а также всей информации о независимом эксперте, которые должны найти свое отражение в создаваемой базе данных.

Прежде чем создавать таблицы, формы и другие объекты необходимо задать структуру базы данных независимых экспертов Агентства.

База данных должна отвечать требованиям и Правилам предоставления инновационных грантов, быть удобной для работы менеджера. Необходимо проанализировать формы, которые в настоящий момент используются для записи данных независимых экспертов, сравнить создаваемую базу данных с действующей базой данных Агентства.

При проектировании таблиц, соблюдались следующие основные принципы: информация по проектам не должна дублироваться. Не должно быть повторений и между экспертами по одному и тому же проекту. Когда определенная информация по проекту хранится только в личном кабинете определенного эксперта, то и изменять ее придется только в личном кабинете. Это делает работу эксперта более эффективной, а также исключает изменения и подмены экспертного заключения. Сведения на каждую тему обрабатываются намного легче, если содержаться они в независимых друг от друга таблицах. Например, электронные адреса и сведения по проектам экспертов хранятся в разных таблицах, с тем, чтобы при удалении или изменении данных по эксперту информация о выполненных им проектах осталась в базе данных [4].

Определить необходимые в таблице поля. Каждая таблица содержит информацию на отдельного эксперта, а каждое поле в таблице содержит отдельные сведения по теме таблицы [5].

Например, в таблице с данными об эксперте могут содержаться поля с названием компании, адресом, городом, страной и номером телефона. При разработке полей для каждой таблицы необходимо помнить: каждое поле должно быть связано с темой проекта.

В Microsoft Access поддерживаются два способа создания базы данных. Имеется возможность создать пустую базу данных, а затем добавить в нее таблицы, формы, отчеты и другие объекты. Такой способ является наиболее гибким, но требует отдельного определения каждого элемента базы данных. Имеется также возможность сразу создать с помощью мастера базу данных определенного типа со всеми необходимыми таблицами, формами и отчетами. Это простейший способ начального создания базы данных [6].

В обоих случаях останется возможность в любое время изменить и расширить созданную базу данных Агентства.

Вход в личный кабинет каждого эксперта имеет лишь эксперт и уполномоченное лицо ответственное за проведение независимой экспертизы.

При отборе независимого эксперта показывается его статистика: сколько экспертиз проведено, какие из них положительные, какие отрицательные, проводится ли экспертиза проекта на данный момент. Проводится анализ загруженности того либо иного эксперта (рис. 1).

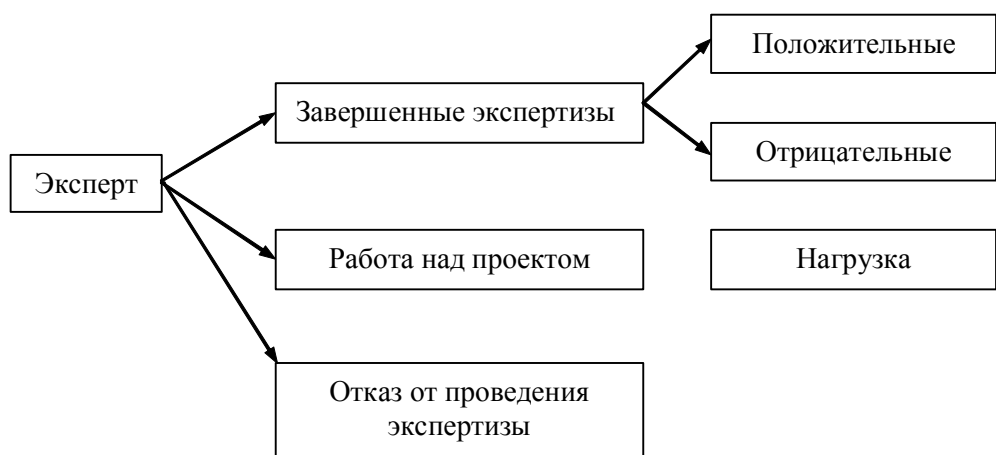


Рис. 1 – Анализ нагрузки эксперта

Менеджер при работе с базой данных Агентства может рассмотреть текущую нагрузку каждого эксперта, сколько независимых экспертиз было проведено, какая работа и над какими проектами проводится работа, сколько было дано отказов от проведения экспертизы. При просмотре профиля эксперта менеджер может проанализировать динамику выдачи положительных и отрицательных экспертных заключений. Тем самым определяя статистику по работе самого независимого эксперта а также выявление недобросовестного исполнения своей части работы в плане предоставления экспертного заключения по тому или иному проекту.

Для организации работы менеджера по проектам, выполнения своих функциональных обязанностей может быть создано большое количество объектов. Для удобства и эффективной работы с ними их необходимо группировать, организовывать удобный доступ к ним. Это осуществляется посредством интерфейса. При создании интерфейса приложения особую роль играют формы, т.к. они являются основным диалоговым средством работы менеджера с базой данных независимых экспертов Агентства.

Кнопочные формы представляют собой обычное меню. Они не содержат ничего, кроме кнопок, позволяющих разработчику, менеджеру переходить от одних экспертов к другим (рис. 2).

	Отечественные эксперты	
Машиностроение	1. Иванов – главный конструктор, инженер-проектировщик, опыт 25 лет	Нагрузка и проекты
Агропромышленность	2. Егоров – инженер-механик, опыт 13 лет	Нагрузка и проекты
Биотехнологии	3. Петров – начальник сборочного цеха, опыт 35 лет	Нагрузка и проекты
...		

Рис. 2 – Переход по входным и выходным формам для работы независимых экспертов

Технология создания кнопки в кнопочной форме следующая:

Используя панель элементов создать кнопку. На панели элементов активизируется кнопка и вычерчивается курсором в нужном месте формы. Панель элементов должна быть открыта соответствующей кнопкой в меню [7].

В зависимости от функционального значения кнопки, может быть изменена надпись кнопки и создана надпись, поясняющая функциональное назначение кнопки.

В контекстном меню кнопки предлагается выбор способа обработки выбранного события – создания процедуры обработки события или запуск одного из ранее созданных макросов для его запусков.

Кнопка машиностроение выполняет формирование таблицы Т-машиностроение и позволяет рассмотреть всех экспертов в таблице именно по приоритетному направлению – машиностроение.

При нажатии кнопки Т – отечественные эксперты, можно просмотреть содержимое данной таблицы и внести изменения.

Кнопка нагрузка и проекты позволяет открыть форму и внести изменения в таблицу Т-нагрузка.

Проект базы данных независимых экспертов является лишь одним из этапов предоставления инновационных грантов. В перспективе возможна разработка всей автоматизированной системы выдачи инновационных грантов с последующей интеграцией всех этапов рассмотрения заявки на инновационный грант, таких как предварительный анализ, независимая экспертиза, проверка обоснованности затрат. Использование информационных систем и технологий в идеале позволяет оптимизировать процесс рассмотрения заявок, но как показывает опыт в систему нельзя включить человеческий фактор, проблему бюрократических процедур в части дублирования бумажного и электронного документооборота в большинстве государственных и квазигосударственных структурах Республики Казахстан, пока что слабое знание населения узкоспециализированных продуктов программного обеспечения и даже некоторый «фантомный страх» использовать новые наработки. Самое главное, что работа в этом направлении ведется. Одним из примеров является внесение предложения по подписанию экспертами формы экспертиз не «живой» подписью, а электронной с привязкой на электронное Правительство Egov.kz

Литература

1. Приказ Министерства по инвестициям и развитию «Об определении приоритетных направлений» от 27.02.2015 года. <http://natd.gov.kz/ru/granty/>
2. Порядок проведения независимой экспертизы заявок на получение инновационных грантов, утвержденный решением Правления АО «НАТР» от 08.06.2015 г. <http://natd.gov.kz/ru/granty/>
3. Кузнецов А. MicrosoftAccess, 2003. Русская версия. – Питер. 2006.
4. Ханен Г., Хансен Д. Базы данных: разработка и управление / Пер. с англ. – М.: ЗАО БИНОМ, 1999.
5. Диго С.М. Базы данных: проектирование и использование: Учебник. – М.: Финансы и статистика, 2005.
6. Михеева В.Д. и др. MicrosoftAccess, 2003. – СПб.: БВХ-Петербург, 2004.
7. Информатика: Практикум по технологии работы на компьютере / Под ред. Н.В. Макаровой. – М.: Финансы и статистика, 2000.



ИНФОРМАЦИОННАЯ БЕЗОПАСНОСТЬ ИЛИ ЭЛЕМЕНТ ИНФОРМАЦИОННОЙ КУЛЬТУРЫ

Крайне важно понять, что безопасность – это не продукт, который можно купить в магазине и быть уверенным в собственной защищенности. «Безопасность» – особая комбинация как технических, так и административных мер. Административные меры также включают в себя не только бумаги, рекомендации, инструкции, но и людей. Невозможно считать свою сеть «безопасной», если вы не доверяете людям, работающим с этой сетью. Идеальная безопасность – недостижимый миф, который могут реализовать, в лучшем случае, только несколько профессионалов. Есть один фактор, который невозможно преодолеть на пути к идеальной безопасности – это человек.

Основные цели сетевой безопасности.

Цели сетевой безопасности могут меняться в зависимости от ситуации, но основных целей обычно три: целостность данных; конфиденциальность данных; доступность данных. Рассмотрим более подробно каждую из них.

Одна из основных целей сетевой безопасности – **гарантированность** того, чтобы данные не были изменены, подменены или уничтожены. Целостность данных должна гарантировать их сохранность как в случае злонамеренных действий, так и случайностей. Обеспечение целостности данных является обычно одной из самых сложных задач сетевой безопасности.

Конфиденциальность данных. Второй главной целью сетевой безопасности является обеспечение конфиденциальности данных. Не все данные можно относить к конфиденциальной информации. Существует достаточно большое количество информации, которая должна быть доступна всем. Но даже в этом случае обеспечение целостности данных, особенно открытых, является основной задачей. К конфиденциальной информации можно отнести следующие данные: личную информацию пользователей; учетные записи (имена и пароли); данные о кредитных картах; данные о разработках и различные внутренние документы; бухгалтерскую информацию.

Доступность данных. Третьей целью безопасности данных является их доступность. Бесплезно говорить о безопасности данных, если пользователь не может работать с ними из-за их недоступности. Вот приблизительный список ресурсов, которые обычно должны быть «доступны» в локальной сети: принтеры, серверы, рабочие станции, данные пользователей [1].

Любые критические данные, необходимые для работы. Рассмотрим угрозы и препятствия, стоящие на пути к безопасности сети. Все их можно разделить на две большие группы: технические угрозы и человеческий фактор.

Технические угрозы. Ошибки в программном обеспечении, различные DoS- и DDoS-атаки, компьютерные вирусы (черви, троянские кони), анализаторы протоколов и прослушивающие программы («снифферы»), технические средства съема информации.

Самое узкое место любой сети. Программное обеспечение серверов, рабочих станций, маршрутизаторов и т.д. написано людьми, следовательно, оно практически всегда содержит ошибки. Чем выше сложность подобного ПО, тем больше вероятность обнаружения в нем ошибок и уязвимостей. Большинство из них не представляет никакой опасности, некоторые же могут привести к трагическим последствиям, таким, как получение злоумышленником контроля над сервером, неработоспособность сервера, несанкционированное использование ресурсов (хранение ненужных данных на сервере, использование в качестве плацдарма для атаки и т.п.). Большинство таких уязвимостей устраняется с помощью пакетов обновлений, регулярно выпускаемых производителем ПО. Своевременная установка таких обновлений является необходимым условием безопасности сети.

DoS- и DDoS-атаки, Denial Of Service (отказ в обслуживании) – особый тип атак, направленный на выведение сети или сервера из работоспособного состояния. При DoS-атаках могут исполь-

зываются ошибки в программном обеспечении или легитимные операции, но в больших масштабах (например, посылка огромного количества электронной почты). Новый тип атак DDoS (Distributed Denial Of Service) отличается от предыдущего наличием огромного количества компьютеров, расположенных в большой географической зоне. Такие атаки просто перегружают канал трафиком и мешают прохождению, а зачастую и полностью блокируют передачу по нему полезной информации. Особенно актуально это для компаний, занимающихся каким-либо online-бизнесом, например, торговлей через Internet [2].

Вирусы – старая категория опасностей, которая в последнее время в чистом виде практически не встречается. В связи с активным применением сетевых технологий для передачи данных вирусы все более тесно интегрируются с троянскими компонентами и сетевыми червями. В настоящее время компьютерный вирус использует для своего распространения либо электронную почту, либо уязвимости в ПО. А часто и то, и другое. Теперь на первое место вместо деструктивных функций вышли функции удаленного управления, похищения информации и использования зараженной системы в качестве плацдарма для дальнейшего распространения. Все чаще зараженная машина становится активным участником DDoS-атак. Методов борьбы достаточно много, одним из них является все та же своевременная установка обновлений.

Анализаторы протоколов и «снифферы». В эту группу входят средства перехвата передаваемых по сети данных. Такие средства могут быть как аппаратными, так и программными. Обычно данные передаются по сети в открытом виде, что позволяет злоумышленнику внутри локальной сети перехватить их. Некоторые протоколы работы с сетью (POPS, FTP) не используют шифрование паролей, что позволяет злоумышленнику перехватить их и использовать самому. При передаче данных по глобальным сетям эта проблема встает наиболее остро. По возможности следует ограничить доступ к сети неавторизованным пользователям и случайным людям.

Технические средства съема информации, сюда можно отнести такие средства, как клавиатурные жучки, различные мини-камеры, звукозаписывающие устройства и т.д. Данная группа используется в повседневной жизни намного реже выше перечисленных, т.к., кроме наличия спецтехники, требует доступа к сети и ее составляющим.

Человеческий фактор: уволенные или недовольные сотрудники, промышленный шпионаж, халатность, низкая квалификация.

Уволенные и недовольные сотрудники, данная группа людей наиболее опасна, т.к. многие из работающих сотрудников могут иметь разрешенный доступ к конфиденциальной информации. Особенную группу составляют системные администраторы, зачастую недовольные своим материальным положением или несогласные с увольнением, они оставляют «черные ходы» для последующей возможности злонамеренного использования ресурсов, похищения конфиденциальной информации и т.д.

Промышленный шпионаж – это самая сложная категория. Если ваши данные интересны кому-либо, то этот кто-то найдет способы достать их. Взлом хорошо защищенной сети – не самый простой вариант. Очень может статься, что уборщица «тетя Глаша», моющая под столом и ругающаяся на непонятный ящик с проводами, может оказаться хакером весьма высокого класса.

Халатность – самая обширная категория злоупотреблений: начиная с не установленных вовремя обновлений, неизмененных настроек «по умолчанию» и заканчивая несанкционированными модемами для выхода в Internet, в результате чего злоумышленники получают открытый доступ в хорошо защищенную сеть [3].

Низкая квалификация – часто низкая квалификация не позволяет пользователю понять, с чем он имеет дело, из-за этого даже хорошие программы защиты становятся настоящей морочкой системного администратора, и он вынужден надеяться только на защиту периметра. Большинство пользователей не понимают реальной угрозы от запуска исполняемых файлов и скриптов и считают, что исполняемые файлы – только файлы с расширением «exe». Низкая квалификация не позволяет также определить, какая информация является действительно конфиденциальной, а какую можно разглашать. В крупных компаниях часто можно позвонить пользователю и, представившись администратором, узнать у него учетные данные для входа в сеть. Выход только один – обучение

пользователей, создание соответствующих документов и повышение квалификации.

Методы защиты, согласно статистике потерь, которые несут организации от различных компьютерных преступлений, львиную долю занимают потери от преступлений, совершаемых собственными нечистоплотными сотрудниками. Однако в последнее время наблюдается явная тенденция к увеличению потерь от внешних злоумышленников. В любом случае необходимо обеспечить защиту, как от нелояльного персонала, так и от способных проникнуть в вашу сеть хакеров. Только комплексный подход к защите информации может внушить уверенность в ее безопасности.

Однако в связи с ограниченным объемом данной статьи рассмотрим только основные из технических методов защиты сетей и циркулирующей по ним информации, а именно – криптографические алгоритмы и их применение в данной сфере. Защита от внешних угроз, методов защиты от внешних угроз придумано немало – найдено противодействие практически против всех опасностей, перечисленных в первой части данной статьи. Единственная проблема, которой пока не найдено адекватного решения – DDoS-атаки. Рассмотрим технологию виртуальных частных сетей (VPN – Virtual Private Network), позволяющую с помощью криптографических методов как защитить информацию, передаваемую через Internet, так и пресечь несанкционированный доступ в локальную сеть снаружи.

Виртуальные частные сети, на наш взгляд, технология VPN является весьма эффективной защитой, ее повсеместное внедрение – только вопрос времени. Доказательством этого является хотя бы внедрение поддержки VPN в последние операционные системы фирмы Microsoft – начиная с Windows 2000. Суть VPN состоит в следующем, на все компьютеры, имеющие выход в Internet (вместо Internet может быть и любая другая сеть общего пользования), ставится средство, реализующее VPN. Такое средство обычно называют VPN-агентом. VPN-агенты обязательно должны быть установлены на все выходы в глобальную сеть. VPN-агенты автоматически шифруют всю информацию, передаваемую через них в Internet, а также контролируют целостность информации с помощью имитоприставок.

Как известно, передаваемая в Internet информация представляет собой множество пакетов протокола IP, на которые она разбивается перед отправкой и может многократно переразбиваться по дороге. VPN-агенты обрабатывают именно IP-пакеты, ниже описана технология их работы. Перед отправкой IP-пакета VPN-агент выполняет следующее: анализируется IP-адрес получателя пакета. В зависимости от адреса и другой информации выбираются алгоритмы защиты данного пакета (VPN-агенты могут, поддерживать одновременно несколько алгоритмов шифрования и контроля целостности) и криптографические ключи. Пакет может и вовсе быть отброшен, если в настройках VPN-агента такой получатель не значится.

Вычисляется и добавляется в пакет его имитоприставка. Пакет шифруется (целиком, включая заголовок IP-пакета, содержащий служебную информацию). Формируется новый заголовок пакета, где вместо адреса получателя указывается адрес его VPN-агента. Это называется инкапсуляцией пакета. При использовании инкапсуляции обмен данными между двумя локальными сетями снаружи представляется как обмен между двумя компьютерами, на которых установлены VPN-агенты. Всякая полезная для внешней атаки информация, например, внутренние IP-адреса сети, в этом случае недоступна. При получении IP-пакета выполняются обратные действия. Из заголовка пакета получается информация о VPN-агенте отправителя пакета. Если такой отправитель не входит в число разрешенных в настройках, то пакет отбрасывается. То же самое происходит при приеме пакета с намеренно или случайно поврежденным заголовком [4].

В завершение обработки пакет в его исходном виде отправляется настоящему адресату по локальной сети. Все перечисленные операции выполняются автоматически, работа VPN-агентов является незаметной для пользователей. Сложной является только настройка VPN-агентов, которая может быть выполнена только очень опытным пользователем. VPN-агент может находиться непосредственно на защищаемом компьютере (что особенно полезно для мобильных пользователей). В этом случае он защищает обмен данными только одного компьютера – на котором установлен. VPN-агенты создают виртуальные каналы между защищаемыми локальными сетями или компьютерами (к таким каналам обычно применяется термин «туннель», а технология их создания назы-

вается «туннелированием»). Вся информация идет по туннелю только в зашифрованном виде. Кстати, пользователи VPN при обращении к компьютерам из удаленных локальных сетей могут и не знать, что эти компьютеры реально находятся, может быть, в другом городе. Разница между удаленными и локальными компьютерами в данном случае состоит только в скорости передачи данных. Как видно из описания действий VPN-агентов, часть IP-пакетов ими отбрасывается. Действительно, VPN-агенты фильтруют пакеты согласно своим настройкам (совокупность настроек VPN-агента называется «Политикой безопасности»). Т.е. VPN-агент выполняет два основных действия: создание туннелей и фильтрация пакетов. IP-пакет отбрасывается или направляется в конкретный туннель в зависимости от значений следующих его характеристик: IP-адрес источника (для исходящего пакета – адрес конкретного компьютера защищаемой сети), IP-адрес назначения, протокол более верхнего уровня, которому принадлежит данный пакет (например, TCP или UDP для транспортного уровня), номер порта, с которого или на который отправлен пакет (например, 1080).

Литература

1. Джон К. Вандик, МэтВестгейт. Pro Drupal 7 Development: Third Edition / Todd Tomlinson . John K. VanDyk – Apress, 2010 .
2. Хольцнер С. PHP в примерах / Пер. с англ. – М.: Бином-Пресс, 2007. – 352 с.
3. Ульман Л. Основы программирования на PHP / Пер. с англ. – М.: ДМК Пресс, 2001. – 288 с.
4. Мазуркевич А. МВ PHP: настольная книга программиста. – Мн.: Новое знание, 2003. – 480 с.



ӘОЖ 004.73.

Б.О. Ибраев, магистрант

Ғылыми жетекшісі: **Г.С. Енсебаева**, п.ғ.к., доцент

ҚазЭҚХСҮ

NG SDH (NEXT GENERATION SYNCHRONOUS DIGITAL HIERARCHY) ТЕХНОЛОГИЯСЫ

SDH келесі ұрпақ жүйелері – салынған желілердің қиындықсыз және арзан болуының көптеген қызмет түрлерін беретін көпфункционалды мультисервистік платформалар.

SDH технологиясы тық желілердің белгілі және айтарлықтай кең тараған технологиясы болып табылады. Ол аймақтық, ұлттық және халықаралық масштабтағы ұялы және бекітілген байланыс операторларының тық желілерінің құрылысы кезінде кең қолданысқа ие болды.

Бүгінгі күнде деректердің дестелік берілу өткелінің тенденциясы байқалуда. Бұл абоненттер тарапынан Ethernet/MPLS технологиясына негізделген Triple Play қызметтеріне деген қызығушылықтың ұдайы артуына байланысты. Алайда, жаңа тық желіні мүлде басынан құрастыру өте қымбат, сондықтан SDH желілерінің қорлары әлі түбегейлі қолданылмады деп айтуға болады. Сайып келгенде, өте ұтымды шешім SDH-тің қолданыстағы желілерін жаңғырту және оны SDH-тің келесі ұрпақ желісі NG SDH-ке айналдыру болып табылады.

NG SDH құрауыштары. Егер SDH жүйесі келесі құрауыштарды қолдаса, онда ол келесі ұрпақ желісі болып есептеледі:

– айнымалы ұзындықтың кадрларының негізінде мәліметтердің асинхрондық трафигінің ең төменгі кідірістері мен тақырыптардың артықшылығы бар SDH трафигіне бағдарланған байтқа бейімделуін қамтамасыз ететін кадрларға бөліктеудің жалпы тәртібі (General Framing Procedure, GFP). ITU-T G.7041.

– виртуалды тіркеу (Virtual Concatenation, VCAT) – логикалық деңгейде бірнеше контейнерлерді

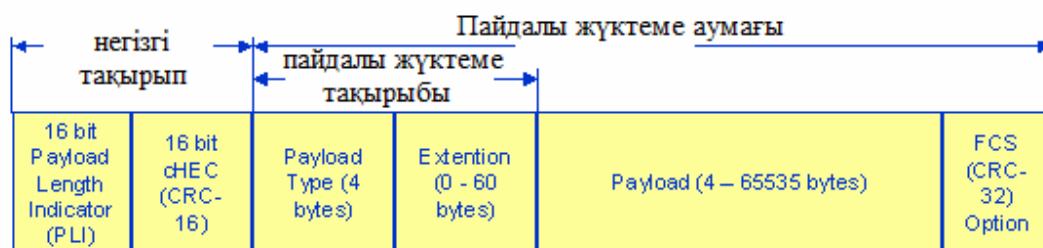
VC-12, VC-3 немесе VC-4 деректерді берудің бір арнасына біріктіру мүмкіндігін қамтамасыз етеді. ITU-T G.707, G.783.

– арна сыйымдылығын реттеуші сұлба (Link Capacity Adjustment Scheme, LCAS) – өткізу қабілетінің кез келген өзгерістерін деректерді беруді тоқтатусыз жүзеге асыруға мүмкіндік береді. ITU-T G.7042 [1].

GFP (General Framing Procedure) – кадрларға бөліктеудің жалпы тәртібі. GFP SDH үсті мәліметтерді инкапсуляциялау әдістері HDLC-ті алмастыру және бір уақытта жабдықтағы іске асыру әдісінің күрделілігі мен құнын төмендету үшін жасалды. GFP әдісі 10/100/1000 Мбит/с Ethernet, IP, PPP сияқты қызметтердің инкапсуляциясын, FiberChannel (FC), FICON, ESCON мәліметтерді сақтау желілерінің хаттамаларын қолдайды. Келесі ұрпақ желілеріне дәстүрлі SDH желісінің барлық артықшылықтары тән, бірақ сапа көрсеткіштері жақсартылған.

GFP артынша SDH кадрларында көрсетілетін әртүрлі қызметтерді жалпы мақсаттағы кадрға бейнелей отырып, айнымалы ұзындықты кадр негізіндегі деректер ағынын SDH желісінің байтқа бағдарланған деректер ағынына бейімдендіреді. Бұл кадрлық құрылым дәстүрлі инкапсуляция әдістеріне қарағанда қателерді жақсырақ анықтайды және дұрыстайды, жолақты қолданудың жоғары тиімділігін қамтамасыз етеді.

GFP кадры келесі құрамдастардан тұрады: негізгі тақырып (GFP Header), пайдалы жүктеме тақырыбы (Payload Header), пайдалы жүктеме аумағы (Payload Area), FCS пайдалы жүктемесінің қателерді бақылауының міндетті емес өрісі (1-сурет).



Сурет. GFP кадрының құрылымы

Негізгі тақырып, өз кезегінде, GFP кадрының PLI ұзындығынан және тақырыптың қателерін анықтаушы және түзетуші cHEC (core Header Error Control) өрісінен тұрады.

cHEC PLI-мен бірге кадрлардың басталуын табу үшін қолданылады (кадрлық синхронизация). Бұл процедура ұяшықтар ағынының синхронизациясы үшін АТМ технологиясындағыдай қағидаларды қолданады. GFP кадрларының қабылдағышы бастапқыда биттерді сүзгіден өткізіп және PLI үшін есептелінген cHEC-ті ағыннан алынған cHEC-пен салыстыра отырып, кадрдың бастамасын іздестіру күйінде болады (Hunt State). Сәйкестіктер табылған жағдайда, қабылдағыш келесі GFP кадрдың басталу нүктесі оған белгілі болатын Pre-Sync State күйіне көшеді. Егер келесі кадр үшін есептелінген cHEC алынғанымен сай келсе, кадрлық синхронизация орнатылған деп есептелінеді және қабылдағыш Sync State синхронизациясының қалыпты жағдайына ауысады [2].

Мұндай тәсілдің артықшылығы (әдетте 0x7E, кадрдың басын көрсетуші нышандарды резервтеуші HDLC әдістерімен салыстырғанда) – кадрға қосымша басқарушы нышанды қоюдың қажеттілігінің жоқтығы (әдетте 0x7d): егер 0x7E нышаны пайдалы жүктеме өрісінде кездесетін болса, ол 0x7d, 0x5e жұптарымен, ал 0x7d нышаны – 0x7d, 0x5d жұптарымен алмастырылады.

Мұндай орнатулар кадр өлшемдерінің детерминерленбеген өзгерулеріне алып келеді және қабылдап-таратушы жабдықтарды күрделендіреді.

Қазіргі уақытта клиент сигналының бейімделуінің екі түрі қолданылады: GFP-Framed (GFP-F) және GFP-Transparent (GFP-T).

GFP-F әдісі клиент сигналының бір кадрының GFP-тің бір кадрына инкапсуляциялануына бағытталған және де келесі ерекшеліктерге ие:

- PDU инкапсуляция алдында буферленеді (өйткені айнымалы ұзындығы ие);
- PDU әртүрлі беру жылдамдықтарында көрсетіле алады;
- 2-ші деңгейде жұмыс жасайды (Layer 2), яғни PDU-дың физикалық деңгейден суырылған байт тізбегін қолданады;
- пайдалы жүктеме тақырыбы (Payload Header) инкапсуляцияланған хаттама туралы ақпараттан тұрады;
- мәліметтер трафигіне ыңғайлы (Ethernet, IP), дегенмен кідірістер мәліметті сақтау желілерінің хаттамалары үшін қолайсыз болуы мүмкін (SAN);
- GFP-T әдісі 8B/10B кодалауын қолданатын сигналдарға бағдарланған (Gigabit Ethernet, SAN хаттамалары).

8B/10B кодалау сұлбасы түзу синхронизация мен мәліметтер қабылдауы үшін қажетті нөлдер мен бірлер тізбектерінің сызығында тепе-теңдік қамтамасыз етілетіндей етіп мәліметтердің 10 биттік кодалық нышанының 1024 мүмкін мәндеріндегі мүмкін болатын 256 байт мәндерін көрсетеді. 8B/10B коды 25% артықшылыққа ие. GFP-T-де ең әуелі 8B/10B тізбегі бастапқы 8 битке декодерленеді, содан соң қайтадан тиімдірек 64B/65B супер блогына кодерленеді.

GFP-T негізгі ерекшеліктері:

- 1-ші деңгейде жұмыс жасайды (Layer 1), яғни бастапқы сигналдың сызықты кодының кодалық нышандарын қолданады;
- GFP кадрында инкапсуляцияланған хаттама туралы мәлімет болмайды;
- тарату жылдамдықтары бекітілген және клиент хаттамасымен анықталған.

GFP-тің негізгі артықшылықтары:

- стандарттау – глобалді үйлесімдікті қамтамасыз етеді және компоненттің төмен құнына алып келеді;
- масштабтылығы – бүгінгі күнде GFP 10 Мбит/с-тен 10 Гбит/с-ке дейінгі жылдамдықтардағы мәліметтер қызметін қолдайды;
- кең қолданылғыштығы – GFP SDH үсті кең спектрлі сигналдардың берілуі үшін қолданыла алады, IEEE 802.17 RPR және IETF жұмыс тобының мақұлдауын алды, сонымен бірге OTN архитектурасына негізделген келесі желілер қолданулары үшін ыңғайлы болып келеді [4];
- қарапайымдылығы – GFP кадрлар шектеуінің тегігі бар HDLC-ге қарағанда ATM-де сыннан өткен және қарқынды өңдеуді талап етпейтін нәтижесінде GFP бағдарламалы-аппаратты іске асыруын оңай және арзандау ететін едәуір оңай инкапсуляция техникасына ие;
- QoS – кідірістердің GFP-F үшін аласалау және GFP-T үшін ең төменгі деңгейі қызмет көрсету сапаларына қатаң талапты қосымшаларды қолдауға мүмкіндік береді. GFP-Framed (GFP-F) және GFP-Transparent (GFP-T) салыстырмалы сипаттамалары 1-кестеде келтірілген.

1-кесте. GFP-F және GFP-T салыстырмалы сипаттамалары

Тәртіп	Сипаттамасы	Қолданылуы
GFP-F	Мәліметтер кадрын GFP кадрына инкапсуляциялау (Layer 2), кадрдың айнымалы ұзындығы, тақырыптардың минималды артықшылығы	E/FE/GbE, IP, PPP
GFP-T	Кодалық нышандарды GFP кадрына инкапсуляциялау (Layer 1), кадрдың тұрақты ұзындығы, ең төменгі кідірістер	GbE, Fiber Cannel, FICON, ESCON, DVB-ASI

VCAT (Virtual Concatenation). Дәстүрлі конкатенция әдісі тек қана VC-4 үшін ITU-T G.707 стандартында «шекте» терминімен анықталған. Бұл көрші контейнерлер қосылады және SDH желісі арқылы бір контейнер ретінде тасымалданады дегенді білдіреді.

Виртуалды тіркеу жеке контейнерлерді логикалық түрде бір қосылуға байланыстырады. Кез келген түрдегі контейнерлердің (мысалы, VC-12, VC-3 немесе VC-4) кез келген саны логикалық арна құрастыра отырып бірге топтастырыла алады. Бұл SDH-тің өткізу қабілетін тиімді қолдануға

мүмкіндік бере отырып, дәстүрлі техниканың қолданысымен жететін және түйіршектелгендіктің жоғары дәрежелі мәліметтер трафигі үшін жолақтың икемді бөлінуін мүмкіндік беретін жолақтың ең жақсы талдап тексеру дәрежесін қамтамасыз етеді.

SDH дәстүрлі желісінде талдап тексеру деңгейінің жолағы VC-12, VC-3, VC-4 және ұқсас топтардың, мысалы, VC-4-4с – төрт VC-4 шектес контейнерлерінің тық сыйымдылығымен анықталады.

Мысалы, дәстүрлі желідегі 1 Gigabit Ethernet тасымалдауы VC-4-16с бөлінуін талап етеді, бұл жағдайдағы арнаны қолдану тиімділігі 42% құрайды. GFP-F әдісі клиент сигналының бір кадрының GFP-тің бір кадрына инкапсуляциялануына бағытталған. GFP-T клиент сигналының бейімделуінде тарату жылдамдықтары бекітілген және клиент хаттамасымен анықталған. Арнаны қолданудың VCAT-сыз және VCAT-пен тиімділігі салыстыру ретінде 2-кестеде келтірілген.

2-кесте. Арнаны қолданудың тиімділігі

Қызмет	Арнаны қолданудың тиімділігі (VCAT-сыз)	Арнаны қолданудың тиімділігі (VCAT-пен)
Ethernet 10 Мбит/с	VC-3 – 20%	VC-12-5v – 92%
Fast Ethernet 100 Мбит/с	VC-4 – 67%	VC-12-47v – 100%
Gigabit Ethernet	VC-4-16с – 42%	VC-4-7v – 85%

Басқа жағынан VCG (Virtual Concatenated Group) контейнерлерінің логикалық біріккен VC-4-7v тобы, мұндағы VC-4 негізінде топ құрылатын контейнер түрін көрсетеді, ал 7v – топтағы мүшелер саны, 85%-ға жуық тиімділікті қамтамасыз етеді.

Аралық түйіндер байланыстағы әрбір контейнерді стандартты ретінде түсіндіретіндіктен, беріліс тракты басталатын және аяқталатын жабдық қана логикалық біріккен сигналдың құрылымын анықтап тануға әрі өндеуге қабілетті болуы шарт.

Шектес конкатенцияның шектеулері қамтиды:

- беріліс тракты өтетін барлық желілік түйіндер байланысқан (біріккен) контейнерлерді айырып тануға және өндеуге қабілетті болуының қажеттілігі;

- көптеген мәліметтер сигналдарының тасымалдануын тиімсіз ететін жолақ тексерілуінің жеткіліксіз дәрежесі.

Жуырда ITU-T-мен айқындалған виртуалды тіркеу (біріктіру) шектес әдістің шектеулерін жояды.

Кідірістер (512 мс дейінгі) компенсациясына жауап беретін және топтың барлық мүшелерінің бүтіндігіне кепілдік беретін параметрлер жеке контейнерлердің тракт тақырыбында жіберіледі (Н4 байты VC-4/VC-3 үшін және К4байты VC-12 үшін).

LCAS (*Link Capacity Adjustment Scheme*). NG SDH үшін соңғы жасалынған стандарттардың бірі – SDH желісінде тұтынушылық интерфейстерді байланыстыратын екі желілік элементтер (NE) арасында орындалатын LCAS хаттамасы. Әрбір Н4/К4 байты виртуалды тіркеу мен LCAS хаттамасы туралы ақпараттан тұратын басқарушы дестені жібереді.

Осы басқарушы дестенің негізінде LCAS хаттамасы VCG-дің қай мүшесі іске қосылғанын және олардың қалай қолданылатынын, нақты уақытта жолақтың өзгерісі бойынша өндірілген сұранысқа жауап ретінде шығыс жабдыққа тіркеу тобында контейнерлер санын қалай динамикалық өзгертуге мүмкіндік беретінін анықтайды.

Байланыс жолағының мұндай ұлғаюлары немесе кішіреюлері қызметтерге ешқандай кері әсерлерсіз орындалады. Мысалы, жұмыс күні ішінде бөлімшелер арасында 50 Мбит/с арнасын пайдаланатын компания жұмыстан тыс уақытта резервтік көшірме алу операцияларын орындау үшін үлкенірек жолақты қажетсінуі мүмкін. LCAS қажетті жолақты байланыстың үзілуінсіз автоматты түрде қосуға мүмкіндік береді.

Әдебиеттер

1. Бирюков Н.Л., Стеклов В.К. Транспортные сети и системы электросвязи. Системы мультиплексирования: Учебник для студентов вузов по специальности «Телекоммуникаций» / Под ред. В.К. Стеклова. – К., 2003.
2. <http://www.3g.co.ua/>
3. Бакланов И.Г. SDH-NGSDH: практический взгляд на развитие транспортных сетей. – М.: Метротек, 2006.
4. Гольдштейн Б.С., Соколов Н.А., Яновский Г.Г. Сети связи. – СПб.: «БХВ-Петербург», 2010.
5. Бабков В.Ю. Сети мобильной связи. Частотно-территориальное планирование. – М.: Горячая линия-Телеком, 2007.
6. Берлин А.Н. Сотовые системы связи. – М.: Эко-Трендз, 2007.
7. Адаптивная модель покрытия сетей сотовой подвижной связи. <http://www.conf-ulstu.ru/p575.php>.



УДК: 519.81

У.С. Канафиенов, магистрант

*Научный руководитель: С.С. Сагинтаев, профессор
КазУЭФМТ*

ИССЛЕДОВАНИЕ ПРОЦЕДУР ПРИНЯТИЯ РЕШЕНИЙ НА ОСНОВЕ МОДЕЛЕЙ В АДАПТИВНЫХ СИСТЕМАХ УПРАВЛЕНИЯ РАСПРЕДЕЛЕННЫХ ИНФОРМАЦИОННЫХ СИСТЕМ

Адаптивное управление это – совокупность методов теории управления, позволяющих синтезировать системы управления, которые имеют возможность изменять параметры регулятора или структуру регулятора в зависимости от изменения параметров объекта управления или внешних возмущений, действующих на объект управления. Подобные системы управления называются адаптивными. Адаптивное управление широко используется во многих приложениях теории управления.

Применяется для управления нелинейной системой или системой с переменными параметрами. К примерам таких систем относят, например, асинхронные машины, транспортные средства на магнитной подушке, магнитные подшипники и т.п. Среди механических систем можно назвать инверсный маятник, подъемно-транспортные машины, роботы, шагающие машины, подводные аппараты, самолеты, ракеты, многие виды.

Ну и переходя к основной мысли, хотелось бы более детально рассмотреть тему принятия решений в адаптивных системах управления. Принятие решения в Адаптивных системах управления (АСУ) – это выбор некоторого наиболее предпочтительного управляющего воздействия из исходного множества всех возможных управляющих воздействий, обеспечивающего наиболее эффективное достижение целей управления. В результате выбора неопределенность исходного множества уменьшается на величину информации, которая порождается самим актом выбора [1]. Это значит, что теория информации применима как для описания процессов принятия решений, так и для построения модели АСУ.

Модель АСУ включает в себя: модель объекта управления, модель управляющей подсистемы, а также модель внешней среды. Управляющая подсистема реализует следующие функции: идентификация состояния объекта управления, выработка управляющего воздействия, реализация управляющего воздействия.

С позиций теории информации сложный объект управления (СОУ) может рассматриваться как шумящий (определенным образом) информационный канал, на вход которого подаются входные параметры $\vec{X}$, представляющие собой управляющие воздействия, а также факторы предыстории

и среды, а на выходе фиксируются выходные параметры $\vec{Y}$, связанные как с входными параметрами, так и с целевыми и иными состояниями объекта управления.

Одной из основных задач АСУ является задача принятия решения о наиболее эффективном управляющем воздействии. В терминах теории информации эта задача формулируется следующим образом: зная целевое состояние объекта управления, на основе его информационной модели, определить такие входные параметры $\vec{X}$, которые с учетом предыстории и актуального состояния объекта управления, а также влияния среды, с наибольшей эффективностью переведут его в целевое состояние, характеризующееся выходными параметрами $\vec{Y}$.

С решением этой задачи тесно связана задача декодирования теории информации: по полученному в условиях помех сообщению определить, какое сообщение было передано. Для решения данной задачи используются коды, корректирующие ошибки, а в более общем случае, – различные методы распознавания образов.

Учитывая вышесказанное, авторы предлагают рассматривать принятие решения об управляющем воздействии в АСУ как решение обратной задачи декодирования: что надо передать, чтобы получить заранее заданное сообщение. Данная задача решается на основе математической модели канала связи. В случае, когда каналом связи является объект управления, его модель – передаточная функция.

Построение аналитической модели СОУ затруднено отсутствием или недостатком априорной информации об объекте управления, а также ограниченностью и сложностью используемого математического аппарата [2]. В связи с этим предлагается путь решения одной задачи.

1-я задача: отказавшись от попыток построения конкретной содержательной аналитической модели СОУ, разработать абстрактную модель более общего класса (матричную информационную);

Решение задачи №1. Модель должна обеспечивать отражение взаимосвязей между входными и выходными параметрами СОУ и окружающей среды (факторами), с одной стороны, и состояниями СОУ, с другой стороны. Как было показано выше, построить содержательную аналитическую модель СОУ не представляется возможным из-за дефицита априорной информации. Остается вариант использования феноменологической аналитической модели, например регрессионного типа, однако и для ее построения необходима исходная информация, которая, как это следует непосредственно из определения СОУ, может быть только апостериорной. Общепринятой стандартной формой представления исходной информации для статистического анализа является матричная.

Поэтому предлагается представить информационную модель СОУ адаптивной АСУ в форме двумерной матрицы, столбцы которой соответствуют целевым и другим состояниям СОУ, а строки – входным параметрам, т.е. факторам (табл. 1).

Таблица 1 – Матричная информационная модель сложного объекта управления АСУ

Факторы	Состояния СОУ			Дифференцирующая мощность фактора
	...	j	...	
...				
i		L_i^j		σ_j
...				
Детерминируемость состояния СОУ		σ^j		σ

Элементами матрицы являются частные критерии L_i^j , отражающие влияние i -го фактора на перевод СОУ в j -е состояние.

Выбор конкретного вида частных критериев L_i^j является одним из ключевых моментов в построении информационной модели СОУ. В качестве L_i^j предлагается применить семантическую меру целесообразности информации, введенную в 1960 г. А.А. Харкевичем на основе апостериорного подхода [1].

Сущность этого подхода состоит в том, что количество информации оценивается по изменению степени целесообразности поведения системы в результате сообщения ей данной информации [3].

Но именно это и делается в АСУ: управляющая подсистема оказывает на СОУ управляющее воздействие с целью перевести его в целевое состояние. Управляющее воздействие в АСУ – прежде всего информационное воздействие, т.е. некоторое сообщение. В наших обозначениях мера А.А. Харкевича имеет вид:

$$L_i^j = \text{Log}_2 \left(\frac{P_i^j}{P_j} \right) \quad (1)$$

Целесообразность выбора именно данной меры обусловлена самим смыслом величин P_i^j и P_j , обозначающих соответственно вероятность перехода СОУ в j -е состояние под воздействием i -го фактора и вероятность случайного перехода СОУ в то же состояние.

Выражение (1) непосредственно определяет, какое количество информации L_i^j АСУ получает о наступлении события: {СОУ перейдет в j -е состояние}, из сообщения: {на СОУ действует i -й фактор}. Когда количество информации $L_i^j > 0$ – i -й фактор способствует переходу СОУ в j -е состояние, когда $L_i^j < 0$ – препятствует этому переходу, когда же $L_i^j = 0$ – никак не влияет на это.

Так же хотелось бы рассмотреть модели адаптивных систем управления. Одной из центральных проблем современной теории управления является проблема управления динамическими объектами в условиях неопределенности, т.е. проблема построения адаптивных систем управления. Принцип работы этих систем основан на изменении параметров и структуры в результате наблюдения и обработки текущей информации так, чтобы адаптивная или обучающая система с течением времени улучшила свое функционирование, достигая в конечном итоге оптимального состояния. В АСУ недостаток априорной информации компенсируется благодаря целенаправленной обработке текущей информации. Рассмотрим возможность и особенности использования машинных моделей для решения основных задач построения АСУ [4].

Адаптация в системах управления. Под адаптацией понимается процесс изменения структуры, алгоритмов и параметров системы S на основе информации, получаемой в процессе управления с целью достижения оптимального (в смысле принятого критерия) состояния или поведения системы при начальной неопределенности и изменяющихся условиях работы системы во взаимодействии с внешней средой E .

Адаптация использует обучение и самообучение для получения в условиях неопределенности информации о состояниях и характеристиках объекта, необходимой для оптимального управления. Обучение понимается как процесс выработки в некотором объекте тех или иных свойств его реакции на внешние воздействия путем многократных испытаний и корректировок. Самообучение отличается от обучения отсутствием внешней корректировки.

Характерная черта адаптации – текущее накопление информации о процессе функционирования системы S и внешней среды E и ее использование для улучшения избранного показателя качества. Процесс накопления информации связан с затратами времени, что в итоге приводит к запаздыванию в получении системой управления информации, необходимой для принятия решений. Это существенно снижает эффективность работы систем управления в реальном масштабе времени. Поэтому актуальной является задача прогнозирования состояний (ситуаций) системы S и внешней среды E и характеристик (поведения) системы S для адаптивного управления. Такой прогноз может быть выполнен при использовании методов моделирования в системе управления в реальном масштабе времени [4].

Виды используемых моделей. Выделяются два направления в теории и практике построения АСУ – создание систем с эталонной моделью (АСЭМ) и с идентификацией объекта управления (АСИ). В АСИ сначала осуществляется идентификация объекта, а затем по оценкам его параметров определяются параметры управляющего устройства, а в АСЭМ осуществляется подстройка параметров управляющего устройства так, чтобы замкнутая система была близка к эталонной модели. Авторы считают, что дальнейшее развитие АСЭМ и АСИ пойдет по пути взаимного проникновения методов и результатов исследования, что позволит синтезировать алгоритмы, обладающие всеми достоинствами как того, так и другого направления. Широкое применение в СУ средств вычислительной техники вызвало особый интерес к дискретным адаптивным системам управления (ДАС), которым в последнее время посвящается большая часть публикаций по адаптивным системам.

Следует отметить, что выбор за классификационный признак наличия или отсутствия эталонной модели для современных ДАС не является, по сути дела, оправданным, т.к. эталонная модель в той или иной форме присутствует в любой ДАС. Сравнительно недавно предложена и развита более обоснованная классификация ДАС на прямые и не прямые и дана трактовка их общности, свойств и особенностей. Согласно этой классификации, все ДАС можно подразделить на два типа: не прямые ДАС, в которых параметры управляющего устройства определяются по оценкам параметров объекта с помощью некоторого вычислительного устройства, и прямые ДАС, в которых параметры управляющего устройства определяются непосредственно, без вычислительного устройства.

К не прямым ДАС относятся системы с идентификатором в контуре адаптации (ДАСИ), а к прямым – системы с предсказателем (ДАСП) в контуре. В соответствии с этой классификацией ДАС, используемые для управления процессами в таком сложном объекте, как информационная система *S*, можно отнести к не прямым комбинированным (ДАСК), т.к. в адаптивной системе управления *S* имеют место идентификатор и предсказатель, реализуемые с помощью вычислительных устройств, причем комбинирование понимается как в смысле использования ДАСИ и ДАСП, так и в смысле использования принципов АСИ и АСЭМ.

Создание и развитие теории ДАС обусловлено прежде всего неполнотой априорной информации о процессе функционирования исследуемого объекта (в нашем случае ИС и ее элементов). Именно от объема априорной информации зависит и математическая постановка задачи, а часто этим определяется не только подход, но и метод ее решения. Исходя из того, что элементы ИС часто являются мало изученными объектами, т.е. практически отсутствуют априорные сведения о них, напрашивается вывод о необходимости построения непараметрических ДАС. Но для такой сложной системы, как ИС, следует отметить возникающие существенные трудности при использовании непараметрической адаптации для всей системы, т.е. при практическом рассмотрении ОУ как «черного ящика»: сложность методов и громоздкость алгоритмов адаптивного управления и, как следствие, их практическая нереализуемость с учетом ограничений вычислительных ресурсов ИС, а часто и необходимости управления в РМВ.

В ряде случаев более перспективен параметрический подход к решению проблемы адаптивного управления при максимальном использовании априорной информации об ОУ и процессе его функционирования. Поэтому применительно к проблеме построения ДАС сложными объектами в ИС можно сделать следующий вывод. Нельзя использовать один и тот же подход к решению задач адаптивного управления на различных уровнях. На каждом из уровней необходимо использовать те методы адаптации, которые позволяют достичь наиболее эффективного управления в каждом конкретном случае.

Идентификация процессов. Как уже отмечалось, одно из важнейших направлений в области идентификации и управления связано с дискретными АС, содержащими в контуре управления идентификатор, т.е. ДАСИ. Процесс идентификации, осуществляемый в ДАСИ, условно разделяется на два этапа, на каждом из которых информация для решения задачи идентификации поступает непосредственно с ОУ в виде реализаций входных и выходных переменных.

Первый этап связан с решением задачи идентификации в широком смысле, или задачи стратегической идентификации. Сюда относятся построение концептуальной модели, выбор инфор-

мативных переменных, оценка степени стационарности объекта, выбор структуры и параметров модели, оценка точности и достоверности модели реальному объекту.

Второй этап предусматривает текущую идентификацию – уточнение модели в связи с текущими изменениями объекта и внешних воздействий; здесь обычно решаются задачи идентификации в узком смысле, т.е. задачи оценки поведения объекта или его состояний.

Структурная блок-схема классической, где x , y , u – векторы входов, выходов и управления. Стратегический идентификатор осуществляет решение задач идентификации в широком смысле вне контура управления, а оперативный идентификатор – в узком смысле и является составной частью замкнутого контура управления.

В целом, ДАСИ обладают рядом важных практических достоинств: автоматизация идентификации, объединение процессов идентификации и управления, универсальность, высокая надежность. Для сложных объектов трудоемкость процесса идентификации соизмерима с трудоемкостью процесса проектирования системы. Объединение процессов идентификации и управления сокращает сроки создания и освоения системы в результате параллельного проведения работ и, кроме того, является, пожалуй, единственной возможностью оперативно компенсировать текущие изменения характеристик объекта и воздействий внешней среды в процессе функционирования. Из сказанного ясно, что одним из основных в ДАСИ является процесс идентификации.

Литература

1. Харкевич А.А. О ценности информации // В сб.: Проблемы кибернетики. – 2010. – Вып. 4. – С.53-57.
2. Перегудов Ф.И., Тарасенко Ф.П., Введение в системный анализ. – М.: Высшая школа, 2009. – 367 с.
3. Шилейко А.В., Кочнев В.Ф., Химушин Ф.Ф. Введение в информационную теорию систем. – М.: Радио и связь, 2010. – 278 с.
4. Советов Б.Я., Яковлев С.А. Моделирование систем: Учебник для вузов. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Высшая школа, 2001. – 319-320 с.



УДК 004.73

Е.Б. Косамбаев, магистрант

Научный руководитель: Г.С. Енсебаева, к.п.н., доцент

КазУЭФМТ

МОДЕЛЬ ПРЕДСТАВЛЕНИЯ ИНЖЕНЕРНОЙ СЕТИ В УСЛОВИЯХ ДИНАМИКИ

Функционирование инженерных сетей НГДП, как и другие производственные процессы, обладает определенной цикличностью, за данностью отрабатываемых действий и режимов во времени. Циклы перекачки и транспорта промышленного агента занимают длительные временные интервалы – от нескольких часов до нескольких суток. Это связано, во-первых, с низким темпом гидравлических процессов, во-вторых, с требованиями по соблюдению технических условий эксплуатации и распределению нагрузки в инженерных сетях.

Как в первой, так и во второй главах данной работы диагностика рассматривается одномерно, без учета времени при постоянстве структуры графа, напора источников давления и других параметров эксплуатации инженерной сети, т.е. в условиях статических режимов.

В связи с этим возникает задача такой организации процесса диагностики, который бы учитывал динамику функционирования инженерной сети.

В рабочем режиме функционирование инженерной сети отличается стационарностью, устойчивостью значений параметров и постоянством развития во времени. Временные характеристики технологических параметров, в частности параметров расхода, описываются рядом трапециевидных импульсов большой длительности (рис. 1).

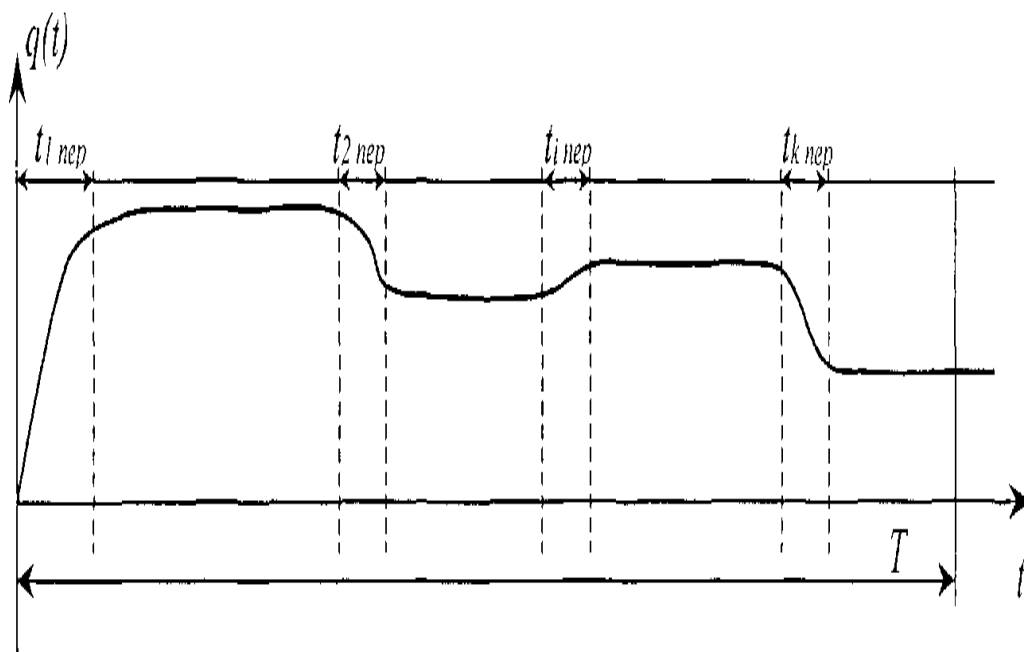


Рис. 1 – Временные характеристики технологических параметров

Большинство рабочих режимов инженерной сети представляют собой установившиеся во времени процессы и имеют статический характер. В пределах производственного цикла суммарное время переходных процессов в сети $T_{пер}$ существенно меньше общего времени T функционирования сети:

$$\begin{aligned} T_{пер} &= \sum t_{пер} \\ T_{пер} &\ll T \end{aligned} \quad (1)$$

Изменение режима работы инженерной сети в процессе функционирования достигается, во-первых, за счет изменения структуры инженерной сети с помощью системы задвижек, кранов и т.п.; а во-вторых, за счет изменения выходных параметров насосных агрегатов – напора (давления) среднего источника давления.

Изменение режима работы сопровождается возникновением кратковременного переходного процесса, вслед за которым устанавливается равновесное состояние сети вплоть до следующего изменения режима работы. При этом в равновесном состоянии большинство технологических параметров сети переходит в режим насыщения.

Вследствие вышесказанного, можно говорить об основном режиме работы сети, как о статическом. Производственный цикл можно рассматривать как временную последовательность статических режимов сети, характеризуемых неизменным графом инженерной сети, неизменными векторами источников давления и гидросопротивления.

Подытоживая вышесказанное, условия динамики инженерных сетей выражаются тремя видами факторов:

- 1) изменение во времени структуры сети;

- 2) возникновение переходных процессов при смене режима работы сети;
- 3) изменение напора источников давления.

Упрощенной моделью элементов сети, позволяющих изменять структуру сети, могут служить управляемые ключевые переключатели K_i (рис. 2).

Следует заметить, что здесь и далее под переключениями и изменениями состояния сети подразумевается последовательность действий, включаемых в плановый регламентный график работы сети. Неисправности работы сети (параметрические и структурные) не имеют отношения к этим переключениям и изменениям состояния сети.

Под объединенным графом сети G_n понимается граф, который включает всю совокупность ветвей, входящих в исходный граф и подключаемых к нему в процессе функционирования сети.

Динамика состояния переключателя i -го участка сети описывается дискретной функцией времени: $K_i(t)$. Тогда векторная функция состояний переключателей сети для объединенного графа равна:

$$\bar{K}(t) = \|K_t(t)\| \quad (2)$$

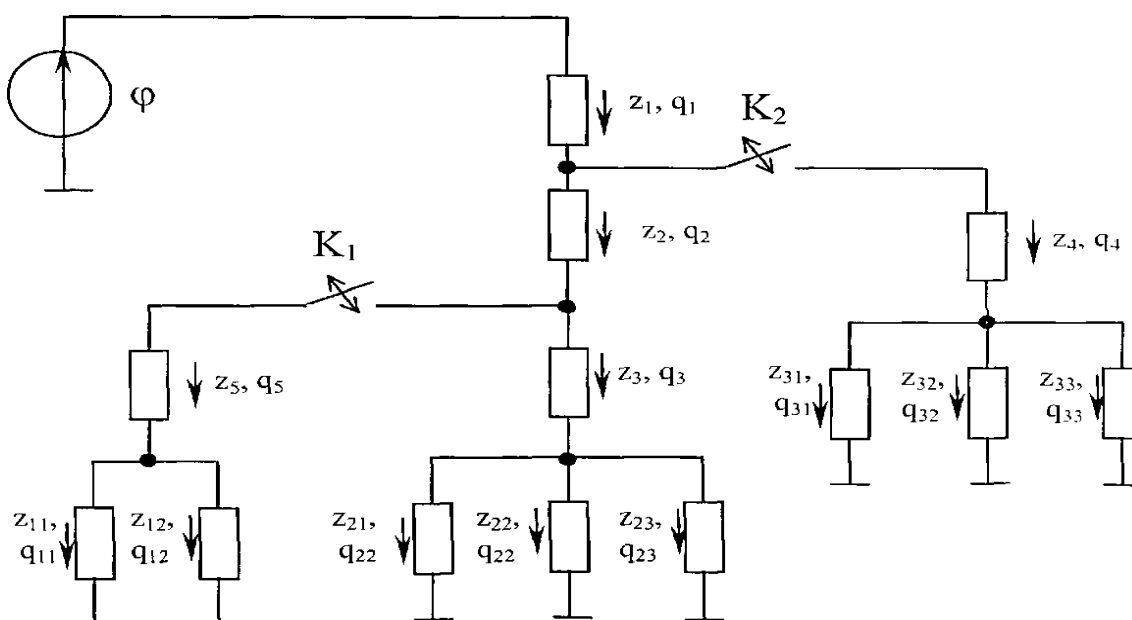


Рис. 2 – Положение ключевого переключателя согласно двоичной логике описывается двумя состояниями: 1 – включен, 0 – выключен

В дальнейшем, функции времени, отражающие состояние элементов объединенного графа будем называть объединенными функциями.

Возникновение переходных процессов в системе может быть описано через операторное представление гидр сопротивлений. При этом предполагается, что участки сети обладают индуктивностью. Тогда гидр сопротивление i -го участка сети можно обозначить как Z_i (Рис. 2) и записать в виде:

$$Z_i = Z_i(p) = \text{Re } Z_i + j \text{Im} z_i, \quad (3)$$

где $\text{Re } Z_i = r_i$ – вещественная, $\text{Im} Z_i$ – мнимая составляющая гидр сопротивления Z_i .

Однако, как было замечено выше, основным рабочим режимом сети является установившийся. Мнимая составляющая гидр сопротивления влияет только на переходной процесс, время которого

мало по сравнению со временем работы в установившемся режиме. Более того, мнимая часть априори не известна в связи с проблематичностью ее измерения и исследования. Таким образом, основной характеристикой состояния участка сети в установившемся режиме является g_i – вещественная часть гидр сопротивления. При переходном процессе g_i может приближенно характеризовать состояние i -го участка сети.

Согласно изложенному в 1.2 и 1.4.2, матрица $A(\bar{R})$ контуров графа зависит от структуры графа, и при ее изменении также принимает другой вид. Тогда изменение во времени структуры начального графа сети приводит к тому, что матрица $A(\bar{R})$ контуров графа становится зависящей от времени.

Следовательно, рассматривая выше линейный оператор $A(\bar{R})$, представляет собой реализацию этой зависимости $A_t(\bar{R})$ в момент времени t :

$$\tilde{A}(t) = A_t(\bar{A}) \quad (4)$$

где $\tilde{A}(t)$ – обобщенная зависимость матрицы контуров объединенного графа сети от времени. $\tilde{A}(t)$ является матричной функцией времени.

При этом можно говорить и об изменении во времени вектора гидросопротивлений $\bar{R}$. Под таким изменением подразумевается структурно значимое изменение вектора $\bar{R}$, в момент времени t включающего в себя только те элементы исходной сети, которые находятся в неотключенных ветвях сети и задействованы в ее функционировании. Тогда «плановую» динамику изменения вектора $\bar{R}$ можно представить как функцию времени:

$$\tilde{R}(t) = R_t, \quad (5)$$

где $\tilde{R}(t)$ – обобщенная зависимость от времени вектора сопротивлений объединенного графа сети.

Вследствие однозначности отображения пространства гидросопротивлений в пространство расходов $\Pi_R \rightarrow \Pi_Q$ вектор расходов Q_t в момент времени t можно также представить как реализацию векторной функции времени:

$$\tilde{Q}(t) = \bar{Q}_t, \quad (6)$$

где $\tilde{Q}(t)$ – обобщенная зависимость от времени вектора расходов объединенного графа сети.

Аналогично можно задать обобщенную зависимость от времени вектора источников давления объединенного графа сети и вектора контурной суммы источников давления:

$$\tilde{\Phi}(t) = \bar{\Phi}_t, \tilde{S}_{\varphi}(t) = \bar{S}_{\varphi t} \quad (7)$$

Таким образом, модель представления инженерной сети в условиях динамики представляет собой совокупность:

$$\langle G_{\Pi}, \tilde{R}(t), \tilde{A}(t), \tilde{\Phi}(t), \tilde{S}_{\varphi}(t), \tilde{R}(t), \tilde{Q}(t) \rangle, \quad (8)$$

По сути, данная модель отражает временной график функционирования сети.

Модель в виде (8) представляет собой временной график функционирования сети. При этом, $G_{\Pi}, \tilde{R}(t), \tilde{\Phi}(t), \tilde{R}(t)$ априорно известны в начальный момент времени (или заранее за несколько шагов до наступления момента t , $\tilde{A}(t)$ – матричная функция, которая рассчитывается относительно элементов модели $G_{\Pi}, \tilde{R}(t), \tilde{R}(t)$; а $\tilde{Q}(t)$ – это векторная функция, рассчитываемая на основе $G_{\Pi}, \tilde{A}(t), \tilde{S}_{\varphi}(t), \tilde{R}(t)$.

Другими словами, при диагностике неисправностей матрица контуров графа, входящая в модель, может быть получена, только исходя из известной структуры графа, состояния переключателей и вектора сопротивлений. Вектор расходов модели является расчетным относительно структуры графа, матрицы контуров, вектора источников давления и сопротивлений. Т.е. $\tilde{Q}(t)$ – упорядочен-

ная во времени совокупность расчетных модельных векторов расхода $\overline{Q_{pac}}$.

Таким образом, модель (8) является необходимой для получения следующих диагностических средств: систем уравнений Кирхгофа – для диагностики по методу на основе уравнений Кирхгофа, точечных моделей неисправностей – для диагностики по методу минимального расстояния и протяженных многомерных моделей неисправностей – для диагностики по методу регуляризации Тихонова.

Также для формирования вышеуказанных диагностических средств необходима априорная, в случае действия помех – статистическая, информация о неисправностях элементов сети.

В то же время, модель (8) представляет собой полную временную картину исправного состояния сети. С помощью (8) можно получить модель исправности элементов сети по методу регуляризации Тихонова.

Тогда обобщенный алгоритм диагностики в условиях динамики инженерной сети можно представить в виде минимизации диагностического функционала на множестве известных моделей исправных и неисправных состояний сети:

$$F(t) = \frac{1}{T} \left[\int_0^T \langle Q^*(t) - Q_{изм}(t) \rangle^2 dt + \alpha \int_0^T \langle A^*(t) Q_{изм}(t) - \widetilde{S}_\varphi(t) \rangle^2 dt \right] \rightarrow \min, (9)$$

где F – диагностический функционал;

T – большой временной интервал, в течение которого производится диагностика;

$Q^*(t), A^*(t)$ – функции модельного вектора расходов и матрицы контуров;

$Q_{изм}(t)$ – функция замеров вектора расходов;

$\widetilde{S}_\varphi(t)$ – функция вектора контурной суммы источников давления сети;

α – коэффициент регуляризации.

Таким образом, диагностика неисправностей в условиях динамики функционирования инженерной сети сводится к поиску модели, наилучшим образом соответствующей исследуемой ситуации в каждый из моментов времени t . Прототипом диагностического функционала является функционал Тихонова, позволяющий в большинстве случаев с высокой точностью определять параметры элементов инженерной сети.

Литература

1. Вентцель Е.С., Овчаров Л.А. Теория вероятностей и ее инженерные приложения. – М.: Наука, 2010.
2. Автоматический контроль и диагностика систем управления силовыми установками летательных аппаратов / В.И. Васильев, Ю.М. Гусев, А.И. Иванов и др. – М.: Машиностроение, 2008.
3. Зозуля Ю.И., Братцев С.И., Кабальнов Ю.С., Каримов Р.Р. Автоматизированная система хранения и обработки диагностической информации на основе концепции многомерных баз данных применительно к объектам нефтедобычи // Проблемы нефтегазового комплекса России: Сб. трудов науч.тех. конференции. – Уфа: УГНТУ. – 2012. – Т.2. – С. 143-146.



РАЗРАБОТКА ПРИЛОЖЕНИЯ ДЛЯ ANDROID НА JAVA

Мобильные устройства стали неотъемлемой частью нашего обихода, необходимые как в работе, так и дома. По себе устройство смартфона является не таким сложным, оно представляет собой несколько блоков – операционной и встроенной памяти, процессора, необходимого для различных вычислений, хранилища данных и отвечающего за связь радио модуля, свою очередь образованного из передатчика и приемника. От простого мобильного телефона смартфоны отличаются главным образом наличием операционной системы. От работающей платформы и ее версии исходит весь основной функционал устройства и ее возможности. Смартфоны, как и другие мультимедийные устройства, могут быть различных комплектаций, и работа их может основываться на разных системах. В статье рассмотрена платформа Android от широко известной компании Google.

История Android началась в далеком 2002 г., когда корпорация Google заинтересовалась разработками Э. Рубина и решила сделать из этого большой проект. И в 2007 г. Google решил организовать большой альянс разработчиков мобильных устройств с целью продвигать Android, как операционную систему для телефонов. Как мы видим на сегодняшний день это у них отлично получилось. По итогам 2014 г. Android занимает лидирующую позицию на рынке операционных систем и доля его составляет 48,8%. Прогнозы относительно данной платформы положительные. Немаловажными аспектами роста динамики явились такие характеристики как, открытость системы, возможность вносить изменения в основные приложения, возможность быстрой и легкой разработки.

Поэтому выбор разработки приложения для Android является очень актуальным. Разработчику работающего с платформой Android дается возможность писать код на Java абстрагируясь от ядра. У данной операционной системы имеются такие плюсы как: фреймворк, имеющий широкий набор API для создания разнообразных видов приложений и дающий возможность повторного использования и замены компонентов, предлагаемые платформой и другими приложениями. А также наличие виртуальной машины Dalvik, обеспечивающий запуск приложений. Кроме того, инструментами Android являются база данных SQLite, 2D и 3D графика, MediaPlayer, коммуникации, протоколы обмена и различные библиотеки.

Если вы решили создать приложение на Java для открытой платформы Android первое, что вам необходимо, это Java Development Kit от Oracle.

Java Development Kit – это кроссплатформенный интерактивный пакет созданный для разработчиков работающих на языке Java. Комплект состоит из нескольких компонентов таких как компилятор java, стандартные библиотеки, примеры и шаблоны, также утилиты необходимые для работы.

Необходимо установить IDE приложение, помогающим программистам в написании кода. Это приложение предоставляет собой сжатый набор инструментов вроде отладчиков, компиляторов и многого другого. Такие интегрированные среды разработки используются сезонными разработчиками и новичками, имеющих желание создать приложение

В интернете существует множество IDE, рекомендую использование бесплатного программного обеспечения Eclipse, это связано с тем, что Google предоставляет плагин для интеграции его с Android SDK. При необходимости вы можете ознакомиться с Eclipse, прежде чем приступить к работе. Для этого необходимо открыть окошко Help, и прочитать руководство Workbench User Guide. В данном разделе присутствует руководство Development User Guide, необходимое для освоения базовых навыков работы с языком Java.

Далее производим скачивание Android SDK. При завершении скачивания исполнительного файла, требуется запустить установку. Android Software Development Kit состоит из документации, утилит, широкого набора инструментов и различных примеров. SDK включает в себя, отладчик, профиль памяти и производительности, необходимый для обнаружения утечки памяти и поиска

неэффективных кодов, эмулятор устройства, утилиты необходимые для связи с устройствами и создание пакетов.

Теперь, когда все необходимые приложения и плагины были установлены, можно приступать к программному коду и дизайну проекта. Все дополнительные материалы требуемые для написания кода приложения можно найти в интернете. По завершении разработки программного кода и тестирования приложения у вас имеется возможность разместить его для скачивания пользователями на Googleplay.

Литература

1. Левин А. Android на планшетах и смартфонах. – Питер-Москва, 2013. – 223 с.
2. Казарин С.А., Клишин А.П. Среда разработки Java-приложений Eclipse: (ПО для объектно-ориентированного программирования и разработки приложений на языке Java): Учебн. пособие. – М., 2008. – С. 52-60.
3. References Levin A. Android on tablets and smartphones; the St. – Petersburg-Moscow, 2013. – 223 p.
4. Evseev S.A., Klishin A.P. development Environment for Java applications Eclipse: (for object-oriented programming and application development in Java): manual. – Moscow. 2008. – P. 52-60.



ӘОЖ 78.021:004.622(004.738.1)

А.Қ. Молдабек, магистрант

Ғылыми жетекшісі: Г.С. Еңсебаева, п.ғ.к., доцент

ҚазЭҚХСУ

WEB-ПОРТАЛДАРДЫ ӨЗІРЛЕУДІҢ ӘДІСІ МЕН ТӘСІЛДЕРІН ЗЕРТТЕУ

Веб-портал (ағылш. *Web portal* немесе *Portal* – «басты кіру») – бұл тікелей өзара байланыстырылған және «Интернеттік» желі арқылы орындалатын аппараттық орта жиынтығы. Компьютермен орындалатын машинамен оқу және электронды жеткізуіштерді сақтаушылар алдын ала жазылған ақпараттарды оларға ақпараттандырады немесе жазып алу орындаушылық мүмкіндігін және компьютерлік программа, ақпараттар қоры және т.б түріндегі ақпараттарды оқу, анықталған ақпараттарды өңдеуді орындаушылық мүмкіндігі және қолданушыларды веб-порталды басқару және өңделген, басқарылған ақпараттар болған жағдайда Интернет – сервистер оларға ақпарат береді.

Веб-портал – интернеттік желіде сайтты қолданушылар үшін, ол дегеніміз әр түрлі интерактивті сервистер қолданушыларға мүмкіндік беру және де осы сайттың төңірегінде жұмыс жасау. Веб-портал бірнеше сайттардан құрала алады, егер олар бір домен атымен белгіленген болса.

Сонымен қатар портал кез келген орындағы байланысы бар ақпаратпен жұмыс жасайды алады және ол қолданушыға іздеген материалын Интернет арқылы табуға көмектеседі. Мұндай порталдар кез келген интернет көзінен немесе анықтаған тәсіл арқылы ақпарат бере алады және де ондай сайттар навигациялық сайт деп аталады.

Барлық порталдар іздеу функциясын атқарады, оларға Интернет мүмкіндік береді, мысалы: электрондық почта, жаңалықтар лентасы және т.б

Порталдардың идеялық жұмыстары – интернет сервистеріне жасау, құру немесе мүмкіндік беру, яғни үнемі толытырылып үлкеюі үшін үлкен мөлшердегі қолданушы клиенттерді өздеріне тартуға болады олар. Қазіргі уақытта егерде ақпараттық қауіпсіздігіне басты назар аударылмаса, Интернет желісіне қосылған веб-порталды, қалыпты пайдалану, іс-жүзінде мүмкін емес. Ол қауіпсіздікті сақтау үшін және проблеманы шешудің ең тиімді жолдары бар. Ол үшін порталдың ақпараттық қауіпсіздігін және ресурстарын қорғаудың құрамына ішкі жүйелік антивирус, рұқсатсыз кіруді анықтау, мониторингтің тұтастығы, криптографиялық қорғау, кіруді бақылау және ішкі жүйені

бақылаулары жатады. Сонымен қатар ішкі жүйенің өзіндік ерекшеліктері мен жабдықталған қауіпсіздік элементтері болуы керек [1].

Қазіргі таңда дүниежүзілік компьютерлік интернет желісі – ғасырдың 90-жылдары компьютердің дамуына Internet және World Wide Web жүйелері үлкен әсерін тигізгені барлығымызға мәлім. Қазіргі кезде осы бағытта да компьютер өте үлкен қарқынмен дамуда. Оперативті ақпаратты алудағы негізгі құрылғының бірі болуда. Internet желісі – Бүкіләлемдік тор WWW [World Wide Web]. Берілген тор құжаттардың өзара бір-бірімен байланысы ретінде беріледі. Өзіміз білетіндей Internet желісі түрлі сайттардан тұрады. Сайттарды пайдалана білумен қатар, оны құра білу де қажет. Ол, әрине, көптеген жұмыстарды қажет етеді, ең бастысы ол не мақсатта құрылып жатыр? Әрбір Web-сайт текстен, суреттерден, видео ұнтаспаларынан тұруы мүмкін. Мұндай сайттар ғаламшардың кез келген нүктесіндегі компьютерде болуы мүмкін. WEB-тің негізгі қызметі – қажетті ақпаратты шапшаң түрде кіріп көру, жинастыру және де оны экранға шығаруды ұйымдастыру.

Гипермәтінді сілтеме келесі беттермен байланысты қамтамасыз етеді. Сілтемені тышқанмен шертіп, сіз келесі WEB-сайтқа өте аласыз. WEB-сайтты біз келесі бағдарламалар арқылы көру мүмкіншілігіне ие бола аламыз: Microsoft Internet Explorer [Майкрософт Интернет эксплорер], Netscape Navigator [Нетскейп навигатор], Mozilla [Мозилла], Opera [Опера]. Бұл бағдарламалардың артықшылығы сайтты сілтемелер немесе адрестер арқылы бейнелеп көрсетіп береді және де дискіге сақтай алатын мүмкіншілігі бар. Сайт даяр болғаннан кейін, оны алдын-ала анықтап алу қажет. Енді бұл мәселені талқыламас бұрын сайттардың қолданылу ерекшелігі және оның құрылымын мақсаттары бойынша жіктейік. Сайттардан ақпарат алу үшін немесе есептерді орындау үшін жасалғандығы жайлы анықтап барып, оның түрлеріне сипаттама береміз.

Кей жағдайда құжаттық бағытталған және мәселелік (өрнектер) ерекшеліктеріне сәйкес айыруға болады. Құжаттық бағытталған немесе ақпараттық сайттар қолданушы үшін ақпаратты алу, бірақ интерактивтік жағынан шектеулі ғана мүмкіндігі бар болады.

Қолданбалы немесе бағдарламалық бағытталған сайттар қолданушыға ақпарат алмасу немесе қандай да бір әрекеттерді жасауға мүмкіндік береді. Мысалы, банкілік счеттан ақша аудару. Ал гибериттік сайттарда барлық функция түрлері бар. Гиберидтік сайт түрі қазіргі кезде ерекше дамысын табуда. Мұндай категорияларға электрондық коммерциямен айналысатын сайттар жатады.

Қоғамдық сайт. Мұндай сайттарда мемлекеттік ақпараттар және жаңалықтар көрсетіледі, операцияларды байланыстыруға байланысты қолданушылар арасында өзара әрекеттеседі.

Қызықты сайттар. Мұндай сайттар ойындар немесе басқа-да интерактивті тіл қызықтаушылық үшін құрылады, сайттарды ұйымдастыру негіздеріне сүйенеді. Олар қандай да бір жағдаймен төлем төлейді немесе басқадай жағдайлармен қолдаулар көрсетеді. Мұндай түрлерге сайттың негізгі түрін алып негіз етіп салыстырамыз.

Сауда сайттары. Сауда жасауға, елмен қарым-қатынас жасауға, өз тауарларын жарнамалауға арналған сайттар және мұндай сайттар көмегімен электрондық коммерциямен тікелей айналысады.

Мемлекеттік сайттар. Мұндай сайт түрлеріне мемлекеттік жоғарғы органдар, мемлекеттік органдар жатады. Сайттың негізгі мақсаты – қоғамға немесе заңға бағынышты болу, қажеттілігін қанағаттандыру.

Білім сайттары. Мұндай сайттарға әр түрлі білім орындары: университет, жоғарғы оқу орындары, мектептер жатады. Бұл сайт зерттеу және білім орындарын таныстыру мақсатында көптеп қолданылады.

Филантроптық сайттар. Филантроптық сайтқа коммерциялық емес сайттар немесе жеке адамдар, қоғамдық қарапайым мекемелер жатады.

Персональды сайттар. Бұл сайтқа кез келген тұлға немесе адамдар тобы жатады, кез келген мақсатта жасалады. Олар еркін тақырыпта кез келген жағдайда болуы мүмкін.

Сайттарды классификациялау күрделі мәселе. Мысалға, білім сайттары кей жағдайда басқа да мемлекеттік сайттарға кіруі мүмкін.

Визуальды классификациялар. Визуальды ерекшелігі мен сайттарды ерекшелейтін болсақ, біз диапазонмен жұмыс жасайтын боламыз. Сайттың текстік құрамына көбірек мән береміз. Бірақ тек мәтінге ғана емес, графикалық таныстырулар және бейнелерге көбірек көңіл бөлінеді.

Internetre 4 ең көп таралған дизайнерлік мектептер орналасқан.

Текст бағытталған сайттар. Мұндай сайттардың текстік құрамына көбірек мән беру қажет. Мұндай сайтты жөндеу қиынға соқпайды, дизайныны қиын емес, өте қарапайым.

GUI түріндегі сайттар. (Graphic User Interface) Бұл сайт түрі қолданушы сайт интерфейсімен байланысты, бағдарламалық жобалық жабдақтауы кіреді. GUI – бағытталған ортасында қарапайым сайттар бар. Басқаша айтқанда GUI-ге қосылатын компонентке байланысты.

Метафоралық сайттар. Метафоралық сайттар көбінесе өмірлік мысалдардан алынады. Мысалы, дизайн машиналарға байланысты болуы мүмкін. Метафоралық сайттар жалпы жағдайда визуальды немесе интерактивсіз болады.

Тәжірибелік сайттар. Мұндай сайтты жасаушылар көрсетілген нормалдардан артық жасайды. Мұндай сайттарда шығармашылық жағдайына көбірек мән береді. Бұл дизайнерлік жағынан көптеген сайттарда қолданылады [2].

Көптеген WEB дизайнерлерде болатын енді бір өзекті мәселелердің бірі WEB дизайнның әр түрлі броузер және платформадағы көрінісі, олардың әрқайсысы әр түрлі HTML және сценариларды қабылдайды. Әрбір жаңа броузер іске қосылысымен олардың міндеттемелірі мен мүмкіндіктері өзгертіліп, кеңейтіліп отырады. Бірақ ол ескі броузерінің қажеттігі жоғалады деген мәселе емес. Көп жағдайда адамдар жаңа түрін көп қолдана бермейді. Дизайнда дәл анықталған ереже жоқ. Негізгі мақсаты беттің құрамындағы ақпаратты максимальды дәрежеде тұтынушыларға тезарада жеткізу. Оларды жасау үшін жаңашыл технологияларды мүмкіндігі болғанынша қолдану. Нағыз дизайнерлердің шешімі тұтынушылардың қажеттіліктерін қанағаттандыру және сайт қалай жұмыс жасайтындығына көз жеткізу [3].

Әдебиеттер

1. Холмогоров В. Основы WEB-мастерства: Учебный курс. – СПб, 2000. – 115 с.
2. Федорчук А. Как создаются WEB-сайты»: Краткий курс. – СПб, 2000. – 97 с.
3. Нильсен Я. WEB-дизайн. «Символ Плюс». – СПб, 2001. – 220 с.



УДК 004.621

А.М. Оразбай

Ғылыми жетекшісі: С.С. Сагинтаев, э.ғ.д., профессор

ҚазӘҚХСУ

OPEN MP ТЕХНОЛОГИЯСЫ

OpenMP технологиясы қазіргі кездегі арнайы анықтаушыларды қолданып, бағдарламалардың дәстүрлі тіліне негізделген, жалпы есте сақтау қабілеті бар компьютерлерге арналған бірден бір танымал бағдарлау құралдары болады. Оның негізіне кезеңдік бағдарлама алынып, ал оның параллельдік нұсқасын құрастыру үшін тұтынушыға директив жиынтығы мен функциялар және қоршаған орта айнымалылары ұсынылады. Қалыптастырылған параллельді бағдарлама OpenMP API қолдауымен ортақ жадты әртүрлі компьютерлердің арасында жүзеге асырылады деген болжам бар.

OpenMP технологиясы тұтынушының жұмыс барысында әрі параллельді, әрі кезекті бағдарламаны қолдануда тек бір ғана нұсқамен жұмыс істеуіне бағытталған. Алайда параллельді режимде ғана дұрыс жұмыс істеп, кезекті режимде мүлде басқа нәтиже беретін бағдарламаны құрастыруға болады. Сонымен қатар есептеп шығару кезінде сандарды жиі және көп дөңгелетудің салдарынан кейбір жағдайларда айырмашылықтар болады.

OpenMP ARB (Architecture Review Board) коммерциялық емес ұйымы стандартты жасап,

оның құрамына дамытушы SMP-архитектур ірі компаниясының өкілдері кірді. OpenMP Фортран және Си/Си++ тілдерімен жұмысты қолдап отырады. Фортран тілі 1997 жылдың қазан айында пайда болды. Алғашқы спецификация Си/Си++ тілі 1998 жылдың қазан айында пайда болды.

Интерфейс OpenMP (shared memory model) жалпы жады моделі, ауқымды SMP-жүйе (SSMP, ccNUMA және басқаларға) бағдарлану стандарты ретінде ойластырылған. OpenMP стандартына компилятор директиваларының спецификация жиынтығы, қосалқы функциялары, орта айнымалылары кіреді. OpenMP көп ағынды, соның ішіндегі ең «басты» (master)дің көмегі мен параллельді есептеп шығаруды жүзеге асырып отырады, ал басты ағын (slave) «бағыштыларды» шығарып отырады және барлық жұмыс солардың арасында жүріп отырады. Ағындар бірнеше процессорлары бар машинада параллельді жүреді деген болжам бар және процессорлардың саны көп немесе ағындармен тең болу қажет емес.

POSIX-интерфейс (Pthreads) жіпшелерін ұйымдастыру үшін UNIX-жүйесінен қолдау табады. Алайда әртүрлі себептермен параллельді бағдарлауға келмейді, өйткені Фортран тілін қолдамайды, бағдарлау деңгейі өте төмен, параллельдік жоқ және жіпшелер механизмі ең басынан параллельдік бағдарлау мақсатын көздемеген.

OpenMP ді Pthreadsten (немесе ұқсас жіпшелердің кітапханасы) биік жоғары деңгейлі қондырма деп қарастыруға болады; OpenMP-де Pthreads-ке ұқсайтын бағдарлаудың моделі мен әртүрлі терминдер қолданылады. Мысалы, динамикалық туындайтын жіпшелер, жалпы және бөлінетін мәліметтер, синхрондауға арналан «құлыптау» механизмі.

POSIX threads терминіне сәйкес, кез келген UNIX-процесс бірнеше басқаратын жіпшелерден тұрады және олар жалпы адрестік кеңістікке ие болғанмен, әртүрлі ағындық команда мен бөлек ағыстарға ие. Ең қарапайым жағдайда процесс бір жіпшеден тұрады. Ол жіпшелерді кейде ағын деп те атайды, жеңіл салмақты процесс деп те атайды (LWP – light-weight processes). OpenMP-нің маңызды технологиясы болып инкрементальді бағдарлауы жүзеге асыра алуы есептеледі, бағдарлаушы бағдарламада параллелизм ресурстарын тауып, оны параллельді қылып, содан кейін барып басқа учаскелеріне талдау жасауға көшеді.

OpenMP-нің механиздерін қолдану үшін бағдарламаны компилятормен құрастыру керек және қажетті кілтті көрсету қажет. Мысалы, icc/fort-openmp компилятор кілтті қолданылады, gcc/gfortran-fopenmp, Sun Studio-xopenmp, Visual C++ – /openmp, в PGI-mp).

Компилятор OpenMP-нің нұсқауларын талдап, параллельді код жасайды. OpenMP-ді қолдамайтын компиляторларды қолданғанда, OpenMP-нің нұсқаулары еш қосымша хабарландырусыз қалады. OpenMP-ді қолдауындағы компилятор макрос _OpenMP-ды анықтайды, ол өз кезегінде бағдарламаның параллельді нұсқасына тән кейбір блоктардың шартты компиляциялау үшін қолданады.

Бұл макрос уууupm форматында анықталған, уууу мен mm – қолданылатын OpenMP стандарты қабылданған ай мен жыл сандары. Мысалы, OpenMP 3.0 стандартын қолдайтын компилятор _OPENMP 200805 анықтайды. OpenMP-нің кез келген нұсқасын компилятордың қолдайтынын тексеру үшін, #ifdef немесе #ifndef-тың шартты компиляция нұсқауларын жазу жеткілікті. OpenMP-нің кез келген нұсқасын компилятор қолдай ма, жоқ па тексеру үшін, шартты компиляцияның нұсқасын жазу жеткілікті.

Си және Фортран тілдерінің ең қарапайым мысалдары 1:

```
#include <stdio.h>
int main (){
#ifdef _OPENMP
printf («OpenMP is supported!\n»);
#endif
}
1a. Си тіліндегі шартты компиляцияр
program example1b
#ifdef _OPENMP
print *, «OpenMP is supported!»
```

```
#endif
```

```
end,
```

1b. Фортран тіліндегі шартты компиляция.

Фортрандағы бағдарламаларды шартты компиляциялау үшін, сызықтар !\$, C\$ немесе *\$. белгілерімен басталуы мүмкін, бұл жағдайда OpenMP-ді қолдайтын компилятор осы белгілерді екі кеңістікпен ауыстырып, оларды «түсіндіреді».

```
program example 1c
```

```
!$ print *, «OpenMP is supported!»
```

```
end,
```

1с. Фортран тіліндегі шартты компиляция

Бағдарлама кезеңімен басталады – алдымен бірінші процесс (жіпшелер) жүгіру, параллель аймаққа енгенде тағы бірнеше код туындайды, болашақта олардың арасында код бөлшектері бөлінеді.

Параллель облысының соңында барлық желілер, біреуін қоспағанда (мастер жіпшелері) аяқталған және дәйекті аймағын бастайды. Бағдарламада параллельдің және сериялық аймақтардың кез келген саны болуы мүмкін. Сонымен қатар параллель аудандары бір-біріне салынған болуы мүмкін.

Толыққанды процестерден жіпшелердің айырмашылығы, олардың туындауы салыстырмалы түрде тез операция болып табылады, сондықтан жіпшелердің өндірілуі және аяқталуы бағдарламаның ұзақтығына соншалықты әсер етпейді.

Тиімді параллель бағдарламасын жазу үшін бағдарламаға қатысатын барлық жіпшелер біркелкі пайдалы жұмысымен жүктелуі талап етіледі. Бұл жүктемені мұқият теңгеру арқылы жүзеге асырылады, сол үшін OpenMP-нің түрлі тетіктері арқылы қол жеткізіледі. Жалпы деректерді синхронизациялауды қолжетімді ету маңызды болып табылады.

Бірнеше жіпшелер үшін ортақ деректердің болуы қақтығыстар тудырып, бір мезеттегі жұмысқа карама-қайшылық әкеледі.

Сондықтан OpenMP қызметтерінің айтарлықтай бөлігі жұмыс істейтін жіпшелерді үндестіруге арналған. OpenMP сол файлға апаратын әртүрлі жіпшелердің қызметін синхронизацияламайды.

Ол бағдарламаның қолданылуы үшін қажет болса, пайдаланушы анық үндестіру директивалар немесе тиісті кітапхана функцияларын пайдалану керек. Әрбір жіпшелер өз файлдарына кіргенде ешқандай синхрондау қажет етілмейді. Директива және функционалдық көп функциялары компилятор OpenMP диаметрі директиваларды пайдаланып жүзеге асырды. Олар бағдарламаны қатар режимде жүргізуге мүмкіндік беру үшін пайдаланушы оны анық салу керек. Fortran тіліндегі бағдарламаларда OpenMP директивалары түсіндірушілермен безендіріліп, таңбалардың ұштастырылуымен бастау алады !\$OMP, C\$OMP немесе * \$OMP және Си тіліндегі – препроцессорға нұсқауларды көрсетеді, #pragma omp басталады.

Осы сөз бойынша omp аттары басқа атаулары бар OpenMP директивалардың кездейсоқ қиылысын болдырмау үшін пайдаланылады.

Си/Си++:

```
#pragma omp directive-name [опция [,] опция]...].
```

Фортран форматына директивалар:

```
!$OMP directive-name [опция [,] опция]...]
```

```
C$OMP directive-name [опция [,] опция]...]
```

```
*$OMP directive-name [опция [,] опция]...]
```

Көпшілік директивалардың қызмет объектісі бір оператор немесе блок болады, олардың алдында бағдарламаның бастапқы мәтінінде директива орын табады. OpenMP-да мұндай операторлар және ілеспе блоктар директива деп аталады.

Байланысты блок, басында бір және шығуда бір нүктесіне ие болу керек. Директиваға сипаттамасы маңызды емес болып табылады, бір директивада опциялар бірнеше рет пайда болуы мүмкін. Кейбір опциялардан кейін үтірлермен бөлінген айнымалы тізімдер (Fortran үшін сондай-ақ есімдері COMMON – блоктарға слеш құрамасы беріліп отырған) болуы мүмкін. Сондықтан Барлық OpenMP директивалары 3 санатқа бөлуге болады: параллельді аумақты анықтау, жұмыс тарату, синхрондау. Әрбір директива бірнеше қосымша төл сипаттарға ие болуы мүмкін. Опциялар

(clause) OpenMP кезеңінің кітапхана функциялары (орындаушы ортасының) пайдалану үшін, бағдарламаға тақырып файлын қосу керек (omp.h – Фортран тіліндегі бағдарлама – файл omp_lib.h немесе модуль omp_lib). Егер қосымшаларда тек OpenMP – директиваларды пайдаланатын босаңыз, осы файлды қосу талап етілмейді. Параметрлерді тағайындау функциясы тиісті орта айнымалы алдында басымдыққа ие. OpenMP-де қолданатын барлық функциялар omp_ префикстан бастау алады. Пайдаланушы бағдарламада осындай префикс аттарымен басталатындарды пайдаланбайтын болса, онда OpenMP объектілерімен еш қақтығыс болмайды. Оның үстіне Си тілінде функциялардың атаулары айтарлықтай белгілер регистріне ие болып табылады. OpenMP функциясының атаулары сызық әріптерімен жазылады. OpenMP функциясын пайдаланатын бағдарламасы қалыпты компилятор үшін дұрыс болсын десең, арнайы кітапхана арқылы өткізгіш «қақпағын» (stub) тиісті әрбір функцияға бөліп береді. Мысалы, Intel компиляторында қажетті кітапхана – openmp-stubs кілт тапсырмасымен қосылады. Орындалушы файлды алғаннан кейін, қажетті процессорларда қолдана беруге болады. Ол үшін OMP_NUM_THREADS ауыспалы ортаның мағынасын анықтап, бағдарламаның параллельді аумақтарын атқаратын жіпшелердің санын тапсыру қажет. Мысалы, мынадай тапсырма арқылы Linux-тің bash тапсырмасын:

```
export OMP_NUM_THREADS=n.
```

Бір жіп іске қосылғаннан кейін жұмыс бастайды және сол бір бағдарламаның параллель аймақтардың ішіндегі жіп бүкіл жиынтығымен жүзеге асырылатын болады. Бағдарламаның стандартты қорытындылары жүйеге сәйкес терминалға беріліп немесе алдын ала аталған файлға жазылады.

OpenMP-де уақытты өлшеу жүйелі таймермерен жұмыс істеу функциясы қарастырылған. omp_get_wtime функциясы () кейбір өткінші уақыттан кейінгі жіпшелердегі астрономиялық уақытты секундымен қайтарады (қос дәлдікті нақты сан).

Си:

```
double omp_get_wtime (void);
```

Фортран: double precision function omp_get_wtime ()

Егер бағдарламаның кейбір аумақтарын берілген функцияның шақыруларымен қоршап алса, онда берілген аумақтың жұмыс уақытын қайтару мәндері арасындағы айырмашылықты көрсетеді. Бұл бағдар 2 ретінде пайдаланылатын уақыт процесінің тірі кезінде өзгертуге болмайды деп кепілдік беріледі. Түрлі мәндер беруге мүмкін емес. Таймерлердің әртүрлі жіпшелері синхрондалмауы мүмкін және түрлі мәнерді беруі мүмкін. omp_get_wtime () функциясы таймердің секундтарын тудырған жіпшелерді қайтарады. Бұл уақытты таймердің дәлдік өлшемі деп қарастыруға болады.

Мысал, omp_get_wtime () и omp_get_wtick () функциясы OpenMP-дағы таймермен жұмыс істеуге болатынын көрсетеді. Бұл мысалда алдымен басталу уақыты мөлшерленіп, содан кейін бірден соңғы уақыт өлшенеді. Уақыттың өзгешелігі уақытты өлшеуге уақыт береді. Сонымен қатар жүйелі таймердің дәлдігі өлшенеді.

Әдебиеттер

1. OpenMP Architecture Review Board. <http://www.openmp.org/>
2. The Community of OpenMP Users, Researchers, Tool Developers and Providers. <http://www.compunity.org/>
3. OpenMP Application Program Interface Version 3.0. – May, 2008. <http://www.openmp.org/mp-documents/spec30.pdf>.
4. Что такое OpenMP? http://parallel.ru/tech/tech_dev/openmp.html.
5. Воеводин В.В., Воеводин Вл.В. Параллельные вычисления. – СПб.: БХВ-Петербург, 2002. – 608 с.



Мазмұны / Содержание

5 секция. Қазіргі экономикалық жағдайда есепті, аудитті және талдауды жетілдіру Совершенствование учета, аудита и анализа в современных экономических условиях

Абылай Н.А. Қаржылық есептілік және түсіндірме жазба.....	3
Абылкаиров Т.А. Ақша қаражаттарының қозғалысының есебін дайындаудағы негізгі мәселелер.....	6
Абылкаиров Т.А. Кәсіпорындағы ақша қаражаттарының қозғалысын оңтайландыру бағыттары.....	10
Абылқасова Ә.А. Қазақстан Республикасында салық есебінің ұйымдастырылуы.....	14
Айтақын Б. Кәсіпорында контроллинг жүйесін қалыптастырудың жетілдіру жолдары.....	18
Арман А. О некоторых аспектах методики анализа движения финансовых потоков и платежеспособности организации.....	21
Асанова Ж.С. Затраты производства и их классификация.....	27
Байкенова А.Т. Оплата труда как объект бухгалтерского учета.....	32
Бапайханқызы М. Исторические этапы формирования методологии и практики бухгалтерского учета труда и его оплаты.....	36
Батырхан А.Н. Финансовый и налоговый учет амортизации основных средств.....	41
Берманова Д.Ә. Бухгалтерлік және салық есеп жүйелерінің өзара байланысы мен тәуелділігі.....	45
Бокенбаева Г.Е. Основные задачи анализа финансовой отчетности.....	49
Бурбаева И.Т. Взаимосвязь развития аудиторской деятельности и процесса ее стандартизации.....	53
Дандыбаева Д.О. Экономическая сущность аренды.....	56
Есенғалиева А. Классификация и оценка долгосрочных активов в условиях применения МСФО.....	60
Жетпісбай Ф. Қорлар есебінің әдіснамалық мәселелері және оларды жетілдіру жолдары.....	63
Жоламан Н.Е. Роль управленческого учета в современных условиях.....	67
Жунисбек Т.С. Оптимизация формирования бухгалтерской информации для управления доходами и расходами предприятия.....	71
Жургимбеков А.М. Анализ финансовой устойчивости в организациях.....	75
Журтекина К.М. Усиление роли налогового консультирования в системе внутреннего контроля корпораций.....	79
Зауирова А.А. Реализация продукции как основной показатель деятельности предприятия.....	83
Ибраева С.К. Организация учета затрат в строительстве и определения финансового результата.....	87
Искакова Д.К. Значение и задачи учета обязательств по налогам.....	92
Исламходжа Р.К. Теоретические аспекты анализа и прогнозирования налоговых поступлений.....	96
Қабыкенов М.Ғ. Туристік өнімді өткізуде есептің ұйымдастырылуын және оның тиімділігін талдаудың жетілдіру жолдары.....	100
Кадырова М.К. Пути совершенствования формирования бухгалтерской информации для управления доходами и расходами компании.....	102
Кажимуратова А.К. Экономическая сущность запасов.....	107
Карагожина Д.А. Особенности организации бухгалтерского учета в нефтегазовых компаниях.....	111
Климашевская А.П. Характеристика лизинга и лизинговых отношений.....	116
Құрманғалиева А.А. Шағын және орта бизнесті мемлекеттік қолдаудың негізгі бағыттары мен мәселелері.....	120
Максұтбеков А. Шығындар есебінің жағдайы мен оны жетілдірудің негізгі бағыттары: қағидалары, қызметтері және оларды ХҚЕС-қа сәйкес анықтау әдістері.....	123
Махамбетова О.С. Понятие финансово-аналитической диагностики состояния организации.....	125

Мукашева Г.К. Анализ подходов к формированию учетной политики.....	129
Мукашева Г.К. Формирование налоговой учетной политики предприятия.....	133
Мусаева А.С. Теоретико-экономическая сущность прибыли как результат хозяйственно-финансовой деятельности предприятия.....	137
Мусин А.М. Международная практика бухгалтерского учета основных средств.....	141
Мустафаев Ж.А. Проблемы учета нематериальных активов в соответствии с МСФО.....	145
Мұқаш Д.А. Ұзақ мерзімді активтер есебінің ұйымдастырылуы.....	149
Нуртазин А.К. Особенности учета затрат труда в производственном процессе.....	153
Нығметұлы С. Негізгі құралдардың мәні, сипаттамасы мен түрлері.....	156
Орынғалиева Г.Р. Зарубежный опыт оплаты труда работников.....	160
Орынғалиева Г.Р. Экономическая характеристика затрат труда и сущность оплаты труда.....	163
Оспанова А. Негізгі құралдар есебін ұйымдастыру.....	168
Өтеғалиева Ж.Р. Учет затрат на производство молочных продуктов и исчисление их себестоимости.....	171
Рахимжан А.Ж. Некоторые особенности теории бухгалтерского учета обязательств.....	175
Рахимжан А.Ж. Некоторые сведения о факторном анализе прибыли от реализации продукции.....	178
Рахметова Д.Б. Проблемы и перспективы развития финансовой отчетности по международным стандартам.....	181
Сайлау А.О. Роль материальных ресурсов в выполнении производственной программы.....	185
Салыкова С.Н. Потоки денежных средств как объект управления.....	189
Тастанбекова Ж. С. Организационно-методические аспекты формирования финансовых результатов в системе управленческого учета.....	192
Терлікбаева А.М. Эволюция налогового учета как подсистемы бухгалтерского учета и концепции его гармонизации с финансовым учетом.....	195
Тоқтасынова С.Е. Теоретические и методологические основы признания и оценки основных средств в соответствии с МСФО 16 «Основные средства».....	199
Фазылжанова А.А. Кәсіпорынның негізгі құралдар қозғалысы есебі мен оның амортизациясының есеп айырысудағы әдістерді қолдану жолдары.....	203
Червинко Л.А. Учет доходов сельскохозяйственного предприятия.....	206
Шоткина Л.К. Роль торговли в системе рыночных отношений.....	210

6 секция. Әлеуметтік саясат және әлеуметтік жұмыс Социальная политика и социальная работа

Амрина А.М. Роль игровой деятельности в формировании коммуникативных способностей детей дошкольного возраста.....	215
Болатбекова Г.К. Инновационные технологии в социальной работе.....	217
Болатбекова Г.К. Роль СМИ в социальном обеспечении Республики Казахстан.....	221
Дюсембина М.Д. Основные подходы к проблеме детей с расстройством аутистического спектра.....	224
Жолдыгулова Н.Н. Аспекты социальной помощи детям с диагнозом «ДЦП».....	227
Кенжебаева Г.А. Комплексные подходы в оказании специальных социальных услуг.....	229
Куаныш У.К. Этапы формирования социальной адаптации детей с синдромом Дауна.....	231
Майлиева Н.Ж. Особенности технологий социальной работы с детьми с ограниченными возможностями в Республиканском детском реабилитационном центре.....	234
Мирова К.К. Инновационные подходы в организации социальной работы в учреждениях стационарного подхода.....	237
Молжанова Ж.А. Оказание специальных социальных услуг в системе здравоохранения.....	239
Омар О.К. Формы и методы организации занятости населения в г. Астана.....	241

Смагулова А.Н. Социальная работа в Домах ребенка с детьми, оставшимися без попечения родителей.....	244
Таушева Г.А. Пути поэтапного перехода к принципу партнерства врач/медсестра на уровне ПМСП.....	247
Токтарова С.Т. Межведомственное сотрудничество в сфере оказания специальных социальных услуг.....	249
Турумбетова И. Профилактика безработицы среди молодежи.....	252
Фазылов М. А. Социально-психологические аспекты социальной адаптации лиц без определенного места жительства.....	254
Шаймахова А.Н. Социально-психологическая реабилитация детей, жертв насилия.....	257
Шалдыкова Б.Е. Особенности социальной работы с аутичными детьми на дому.....	259

*7 секция. Жүйенің модельдеу әдістері және
заманауи әлемдегі ақпараттық технологиялар*
**Методы моделирования систем и информационные технологии
в современном мире**

Альжанов А.Т. Автоматизация процесса управления рисками инновационных проектов.....	263
Аубакирова А. Learning management system moodle базасында білім органының интерфейсін құру.....	266
Аубакирова А. Қашықтан оқытудың мүмкіндіктері.....	269
Баймурзин Т.Б. Разработка базы данных независимых экспертов.....	272
Ернияз Д.Ж. Информационная безопасность или элемент информационной культуры.....	276
Ибраев Б. NG SDN (Next Generation Synchronous Digital Hierarchy) технологиясы.....	279
Канафиенов У.С. Исследование процедур принятия решений на основе моделей в адаптивных системах управления распределенных информационных систем.....	283
Косамбаев Е.Б. Модель представления инженерной сети в условиях динамики.....	287
Куанышбеков О.Т. Разработка приложения для Android на Java.....	292
Молдабек А.Қ. Web-порталдарды әзірлеудің әдісі мен тәсілдерін зерттеу.....	293
Оразбай А. Open MP технологиясы.....	295

Қазақстанның қазіргі экономикасы: жағдайы және даму болашағы

*Экономистер күніне арналған жас ғалымдардың
VII ғылыми-тәжірибелік конференциясы*



Современная экономика Казахстана: состояние и перспективы развития

*VII научно-практическая конференция молодых ученых,
посвященная Дню экономиста*

Беттеуші **О.С. Баркова**

**Конференция материалдары автордың түпнұсқасы
негізінде басылып шығарылған
Материалы конференции отпечатаны с авторских оригиналов**

Басуға 12.04.16 қол қойылды. Пішімі 70х100 1/16. Көлемі 30 б.т. Таралымы 85 дана. Тапсырыс 592.
Подписано в печать 12.04.16. Формат 70х100 1/16. Объем 30 уч.-изд.л. Тираж 85 экз. Заказ 592.

*Қазақ экономика, қаржы және халықаралық сауда университетінің
баспа-полиграфиялық орталығы. Астана қ., Жұбанов көшесі, 7*