

Madiyarova Elvira Sobetollaevna – Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, D. Serikbayev East Kazakhstan Technical University, Ust-Kamenogorsk, Republic of Kazakhstan, e-mail: emadiyarova@mail.ru

МРНТИ: 06.35.31

JEL Classification: H83

БИОЛОГИЯЛЫҚ АКТИВТЕРДІ ЕСЕПТЕУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

А. К. Канабекова

Нархоз Университеті, Алматы, Қазақстан Республикасы

АНДАТПА

Ғылыми мақаланың мақсаты ауыл шаруашылық қызметпен шұғылданатын ұйымдардың биологиялық активтер есебіндегі ерекшеліктерді қарастыру, олардың 41 Қаржылық есептіліктің халықаралық стандартына (41 ҚЕХС) талаптарының орындалуын және оларды бағалау әдістерін зерттеу.

Әдіснамасы. IAS 41 «Ауыл шаруашылығы» стандартына көзделген талаптарға сәйкес биологиялық активтер болып саналатын өсімдіктер мен жануарлар есебіндегі бағалау ерекшеліктеріне салыстырмалық талдама жүргізілді. Стандарт талаптарын орындауда кейбір елдердегі мәселелер айқындалды. Зерттеу жүргізу барысында бағалауда әділ құн әдістемесін қолдану тиімділігі анықталды.

Зерттеудің бірегейлігі / құндылығы. Ғылыми мақаланың өзгешелігі IAS 41 «Ауыл шаруашылығы» стандартының ерекшеліктері мен қолдану тәртібі және әділ құн әдісінің ауыл шаруашылық ұйымдарының есебіндегі тиімділігін анықтау болып табылады.

Зерттеу нәтижелері – IAS 41 «Ауыл шаруашылығы» стандартында көрініс тапқан талаптардың орындалуы қаржылық есептілік сапасына әсер етеді. Стандарт ауыл шаруашылық ұйымдарының биологиялық активтердің түрлері, құны, өзгерістері, пайда мен залал жөнінде ақпараттың ашылуын талап етеді. Егер мұндай талап сақталса, ауыл шаруашылық ұйымдардың қаржылық жағдайы мен қорытынды нәтижесі туралы жалпы ақпараттарға қол жеткізіліп, шынайы баға беріледі.

Түйін сөздер: 41 «Ауыл шаруашылығы» ҚЕХС, есепке алу, биологиялық актив, бағалау, әділ құн, ақпарат.

КІРІСПЕ

Бухгалтерлік есептің IAS 41 «Ауыл шаруашылығы» халықаралық стандарты биологиялық активтер мен ауыл шаруашылық қызметіне қатысты есеп тәртібін, қаржылық тізімдемені жасауды белгілейді. Бұл стандарт науқан кезінде алынған өнімді қайта өңдеуді қарастырмайды, өйткені бұл үдеріс IAS 2 – «Босалқылар» халықаралық стандартында сипатталған.

Әдебиеттерде ҚЕХС-мен байланысты бірнеше тиімді артықшылықтар атап өтілген: стандарттардың жоғарғы сапасы, капитал құнының төмендеуі, бағалы қағаздарға деген инвесторлар сұранысының ұлғаюы және қор нарығындағы өтімділік [1]. Дегенмен, елдер арасындағы қоршаған ортада болатын әлеуметтік-экономикалық айырмашылықтар тіпті осы стандарттардың орындалуын және сәйкесінше олардың сапасын да төмендетіп жіберді [2; 3]. Сонымен қоса, детерминанттар басқару мен ынталандыру құралдарына қатаң деңгейде әсер етеді, және осыдан ҚЕХС сәйкестігіне ықпал етеді [4; 5].

Бүкіл әлемдегі экономикалық және қаржылық өмірдің қарқынды дамуына, жылдық қаржылық есептіліктегі ақпаратқа сыртқы пайдаланушылардың сұранысының артуына және халықаралық есеп органдарының оларды қанағаттандыруға деген ұмтылысына байланысты әділ құн тұжырымдамасының ауқымы кеңейе түсті.

Әділ құнмен бағалау баяғыда пайда болған және әлемде салыстырмалы түрде ұзақ уақыт бойы қолданылып келеді. Сөйтсе де, бүгінгі күнге дейін бағалаудың бұл түрі ғылыми қауымдастықпен жиі талқыланатын мәселенің бірі болып табылады, әсіресе биологиялық активтер есебін зерттеуде.

Ғылыми зерттеу мақаланың мақсаты болып ауыл шаруашылығына қатысты халықаралық стандарттың есеп талаптарының ерекшеліктерін зерделеп, биологиялық активтерді бағалаудың тиімді әдісін қарастыру.

ЗЕРТТЕУДІҢ НЕГІЗГІ БӨЛІМІ

IAS 41 «Ауыл шаруашылығы» стандарты ауыл шаруашылық қызметінің есебін орнатады – биологиялық активтердің (тірі жануарлар мен өсімдіктерді) ауыл шаруашылық өніміне (осы активтерден алынған өнім) айналуы. Стандарт әдетте, биологиялық активтердің сату шығындарын шегергендегі әділ құны бойынша бағаланғанын талап етеді.

Әділ құнмен бағалау кезінде тек бастапқы тануға және қатаң жағдайда қолдануға рұқсат етілген бір ерекшелік – ол нарықтық бағаның қол жетімсіз болуы және ұйым әділ құнының шынайы бағасына кепілдік бере алмауы. Мұндай жағдайда ұйым әділ құнының сенімсіздік категориясын қолданып, биологиялық активтерді амортизация мен құнсыздануды шегергендегі өзіндік құны бойынша таниды. Сонымен қоса, ауылшаруашылық өнімдері олардың жинау немесе алу кезінде сату шығындарын шегергендегі әділ құнмен бағалануы керек [6].

Қаржылық есептіліктің халықаралық стандарттарында бағалау сұрақтарына ерекше көңіл бөлінеді. Өйткені бағалау – бұл қаржылық есептілік элементтері баланста және жиынтық табыс туралы есептілікте танылатын және бағаланатын ақшалай бірліктерін анықтау процесі. Сол мақсатпен нақты бір әдісі таңдау қажет. Биологиялық активтерді бағалауда біртұтас бағалайтын жүйе болмаған кезде мәселе тұғызады. Бір бизнес секторындағы ауыл шаруашылық ұйымдарының шоттарын салыстыруға келмейді, себебі олардың әрқайсысы өз әдісін қолданады.

Биологиялық активтерді бағалау кезінде олардың өсу кезеңдерін ескерген жөн. Атап айтқанда көпжылдық ағаштар мен өнім беретін жануарлар ұзақ мерзімдік сипатқа ие және олардың вегетациялық кезең ішіндегі әділ құнының өзгеруі айтарлықтай болады. Егер де биологиялық активтер олардың өсуі кезінде өзіндік құнмен бағаланса және әділ құнының өзгеруіне қарай пайда немесе зиян құрамында қайта бағаланбаса, онда жиынтық табыс туралы есептілік биологиялық активтердің экономикалық мәнін көрсетпейді.

Демек, биологиялық активтерді жүйелі түрде әділ құны бойынша қайта бағалау қажеттілігі бар. Әділ құндағы өзгерістерді жиынтық табыс туралы есептілікте сипаттау биологиялық активтерден есепті кезеңде нақты алынған табыс үшін талап етіледі [7].

Биологиялық активтердің құнын анықтау көбінесе олардың шығу тегі бойынша, яғни өсімдіктер немесе жануарлар түрлерімен анықталады. Сондай-ақ мерзіміне қарай қысқа мерзімді (тұтынылатын) немесе ұзақ мерзімді биологиялық активтер болып ажыратылады.

Көпжылдық дақылдар сияқты ұзақ мерзімді активтер тобына жататын өсімдік тектес биологиялық активтер үшін Қаржылық есептіліктің халықаралық стандарттарының кеңесі (IASB) бағалаудың екі негізін ұсынды: тарихи құн және әділ құн тұжырымдамаларын. Тарихи (жинақталған) құн түсігіні көпжылдық өсімдіктер дайындық кезеңінде болғанда ғана қолданылады, яғни олардың әлі толық құнарлылыққа жете алмауына қарай. Мысалға, бау-бақша немесе жүзім ағаштарын олардың толықтай өнім беретіндей кезеңіне жеткенге дейінгі уақыт сатысын айтамыз. Және олардың жетілуі түріне және сортына байланысты бірнеше жылды алуы мүмкін. Бұл фаза тұқымның құны бау-бақша бағына немесе басқа көпжылдық плантацияларға салынған инвестицияларға негізделген жылдық шығындардан жоғары болғанға дейін созылады [8].

Тірі жануар болып саналатын биологиялық актив тек ҚЕХС 41 бойынша есеп жүргізуді талап етеді, және олар 16-ші стандартқа сәйкес жеміс беретін өсімдік болып саналмауы тиіс. Себебі ҚЕХС кеңесі өсімдіктерге қарағанда мал жерге байланбайды және әдетте олар үшін белсенді нарықтың болуы-

мен байланысты деп түсіндірген. Ал бұл дегеніміз әділ құн туралы ақпарат қол жетерлік болып, оны қолдану шығындарды өлшеуге қарағанда оңайырақ болады.

Сол сияқты, бір реттен көп пайдалану мүмкіндігі бар өсімдіктер (мысалы, кесілетін ағаштық материалы үшін де, жеміс үшін де өсірілетін ағаштар) ҚЕХС 41 (IAS) сәйкес есепке алынуы керек. Өйткені 16 (IAS) ҚЕХС-тың қолдану аясына кіретін жеміс өсімдіктері – олар тек ауылшаруашылық өнімдерін өндіру немесе жабдықтауда ғана қолданылатындар (16 және 41 ҚХЕС түсініктемелері негізінде). Сонымен қатар, шай жапырақтары мен кофе тұқымдары сияқты жемісті өсімдіктерде өсірілетін өнімдер биологиялық актив болып табылады [9].

41-ші стандарт тірі жануарлар немесе өсімдіктер табыс әкелетін ауыл шаруашылық қызметіне әсер етеді және сол активтердің жиналған өнімдерін өзіне қосады, мысалы, егер биологиялық актив сүтті мал болса, ауыл шаруашылық өнімі сүт болады. Сондай айырмашылық ағаштармен жүзеге асырылуы мүмкін (орманнан алынған кесілген ағаштар). Биологиялық активтерге жеміс беретін өсімдіктер кірмейді.

Осы стандартқа сәйкес ауыл шаруашылығындағы есептің ұйымдастырылу ерекшелікті төмендегі 1-сурет арқылы көрсете аламыз.



1 сурет – 41 «Ауыл шаруашылығы» (IAS) ҚЕХС-ның қолдану аясы

Ескерту – сурет автормен құрастырылған

Зерттеушілер бухгалтерлік ақпаратқа қызығушылық танытқандар тарихи құн әдісінің қағидасын сынағанын және мұндай әдіс «болашақтағы ақша ағындарын болжауға көмектеспейді» деп атап өткен. Бұл ой жаңа тенденцияның құрылуына, ең өзекті ақпаратты ұсынатын қолайлы деп экономикалық бағалау әдісін қорғайтын әділ құн тұжырымдамасының пайда болуына әкелді [10].

Дәл осы сыни ортада әділ құн деген түсінік пайда болды. Бұл әдіс ауыл шаруашылық активтерін бағалаудағы құнның негізі ретінде тарихи құнның нұсқасы ретінде қарастырылды. Белсенді нарығы жоқ өнімдер үшін бұл жаңа әдіс уақытқа сай ақша құнын есепке алады және сол активтің болашақтағы

пайда әкелетін қабілетіне сәйкес өнімнің құнын өлшейді. Әділ құнмен бағалау пікір таластыру критериясын қолдануды талап етеді және бағалаушының қабылдауына немесе бағалау мақсатына сәйкес активтің құны әртүрлі болуы мүмкін. Мұндай тәсіл активті қаржылық бағалауға субъективтілік бере отырып, әдісті сынға алуды тұғызады. Себебі бұл форматта өлшенген сома бағалау кезінде тараптар арасындағы келісімді көрсетеді және бұл консенсус әртүрлі факторларға байланысты өзгеруі мүмкін [11].

Тұжырымдамалардың ешқайсысы мінсіз емес. Әділ құны пайда мен зиян туралы есептілік тарапынан, ал тарихи құн - баланс жағынан шатастыруға әкеледі [12].

Бухгалтерлік есептің әділ құны бойынша кемшіліктері мынада: қаржылық есептіліктегі жүзеге асырылмаған сомалар қаржылық коэффициенттердің мәнін бұрмалайды және пайдаланушыларды шатастыруы мүмкін. Және ең бастысы, бағалаудың әртүрлі әдістері қолданылған әділ құнының бағалануы сенімсіз, субъективті болып, қымбатқа түседі. Бастапқы құн бойынша есеп жүргізу ұйым қызметі туралы неғұрлым сенімді ақпарат береді: активтер өзіндік құнмен бағаланады, ал ол басшылыққа қаржылық ақпаратты бұрмалауға аз мүмкіндік беретін объективті және заңды түрде расталған құн болып табылады. Одан басқа, тарихи шығындар әдісін қолдану кезінде қаржылық есептіліктегі бірқатар мәліметтер субъективті белгілі бір болжамдарға негізделген субъективті болып келеді. Сол уақытта қаржылық есептіліктегі активтер құны олардың нарықтық бағасынан айтарлықтай ерекшеленеді де, ал қаржылық ақпарат экономикалық шешім қабылдауға қолайлы бола бермейді [13].

Биологиялық активтер тарихи құнмен өлшенген кезде оларға болжам жасай алмайтындай етеді. Әділ құнымен бағалау биологиялық активтердің жағымсыз әсерін жағымдыға ауыстырып, биологиялық активтерді түсініксіз мөлшерін тиісті ақпарат көзіне айналдырады. Бұл айғақтар уақыт бойынша әдел құнға қарамастан болжамдардың дәлдігінің әр түрлі көрсеткіштеріне тұрақты болып, сондай-ақ, бухгалтерлік есеп стандарттарын жақсартуға негізделген [14].

Кейбіреулердің пікірінше, әділ құнмен берілген есептілік фирмалардың болашақ ақша ағымдарын әкелу қабілетіне қатысты менеджерлердің күтуін аша отырып, ақпараттық ортаны жақсартады. Олардың ойынша, әділ құн бойынша есептілік тиісті фирмалардың құнын бағалауға қатысты басшылықтың құпия ақпаратын ашып, болжамдардың нақтылығын арттыруы тиіс [15].

Тағы бір зерттеушілер сенімділік пен консерватизмге басты назар аударғанда, тарихи құн есебі ұйымның шынайы қызмет нәтижесін жасыратын релеванттық еместіктің көзі болып табылады. Сол уақытта әділ құн есебінің мәліметтері ықтималды төлемдер мен дефолт тәуекелін бағалауға мүмкіндік беретін ақпаратты ұсынады деп тұжырымдайды [16].

Анықтама бойынша әділ құн активтер немесе міндеттемелерді иелік етуден алынған күтілетін болашақ табысты қосқандағы нарықта тапқан кіріске жатқызылады [17].

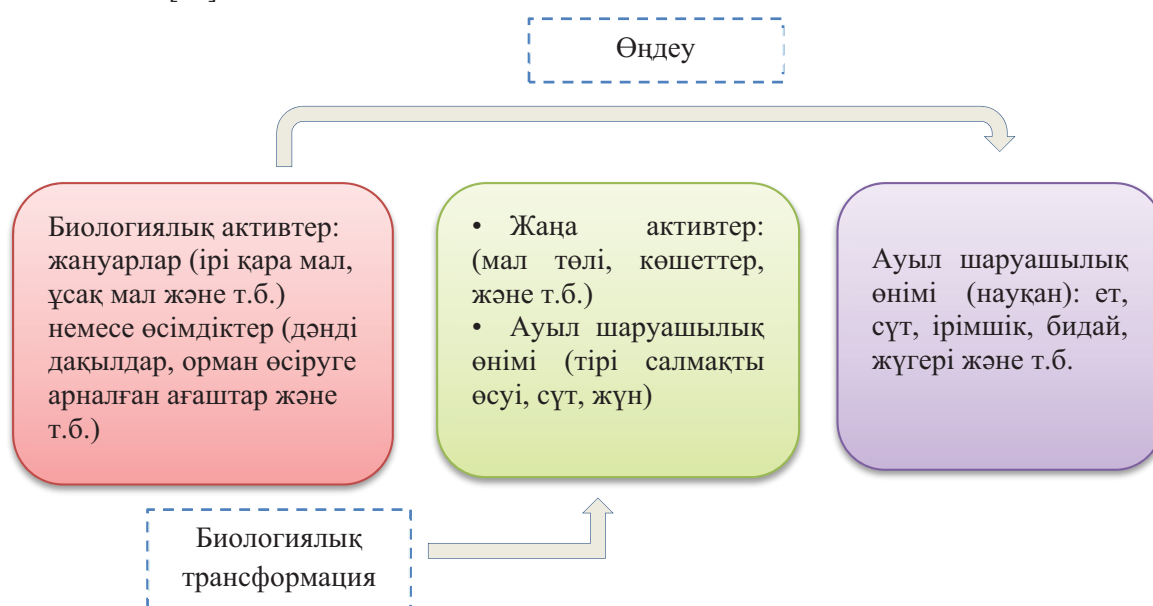
Биологиялық активтерге келсек, тарихи құн биологиялық трансформациялардың экономикалық құндылығын қажетті түрде бағалай алмайды. Соған қарамастан, ол биологиялық активтерді өтеуге, жинауға және сатуға дейінгі түсім мен ағымдағы мәліметтер туралы хабарламайды. Әділ құн есептік деректер түрінде ағымдағы кез-келген биологиялық трансформацияны көрсетеді. Осылайша ол тарихи құнға қатысты ақша қаражаттарының болашақ ағымдарын болжау үшін жаңартылған және пайдалы ақпаратты ұсынады.

Сонымен қоса, биотрансформациямен болатын биологиялық активтердегі сандық және сапалық өгерістер тұрақты түрде бақыланады және ауыл шаруашылық қызметін басқару процестерінің бір бөлігі ретінде өлшенеді [18].

Трансформация нәтижесінде биоактивтер өседі, көбейеді және өнім береді. Осындай өзгерістердің процесі 2-суретте бейнеленген.

Болашақ пайда әділ құн моделі аясында үлкен болжамдық қасиетін көрсетеді [19]. Ал сол уақытта тарихи құн моделі бухгалтерлік есептің қателік жіберу тәжірибесіне бейімделу үшін құжатталған. Биологиялық активтерді бағалаудың екі моделінің бірін қолдану кезінде пайда болған қиындықтарды талдай келе (аграрлық секторда жұмыс істейтін фермерлер және есепшілер қатысқан эксперимент негізінде), тарихи құн көптеген қиындықтарға әкелгенін құжаттық негізде растаған [20].

Биологиялық активтердің құны жөнінде ақпараттың ашылуын зерттеген кезде оған осы активтердің интенсивтілігі, меншіктік шоғырлануы мен көлемі сияқты факторлардың әсері бар екені анықталған. Сондай-ақ зерттеушілер бұл активтер түрінің құнын бағалау жұмысы қымбатқа түсіп, қаржылық есептілік пайдаланушыларымен анықталатыны туралы қорытындыларды растаған. Ал әділ құнды есепке алуды зерттеу тұрғысынан биологиялық активтерге қатысты қаржылық есептілік салыстыруға келмейді және сәйкес те келе бермейді. Бағалау әдістерінің әртүрлілігі теңдессіз қаржылық нәтижелерді қамтамасыз етеді [21].



2-сурет – Биологиялық активтердің түрлену процесі

Ескерту – сурет автормен құрастырылған

ЗЕРТТЕУ НӘТИЖЕЛЕРІ / ҚОРЫТЫНДЫ

Жалпы алғанда 41 (IAS) ҚЕХС-ның енуі мен қолдануға қатысты көптеген елдердің мысалында зерттеулер жүргізілген. Соған сәйкес тиісті нәтижелер анықталды. Сол елдердің 41-ші стандартта көзделген әділ құн бойынша бағалау моделіне қатысты қорытындыларды төменде келтірілген 1-кесте арқылы көрсетуге болады.

1-кесте – Мемлекеттердің есеп тәжірибесіндегі ҚЕХС (IAS) 41 қолдану бойынша айқындалған зерттеу нәтижелері

№	Мемлекеттер	Зерттеу нәтижелері
1	2	3
1	Оңтүстік Африка	Биологиялық активтердің есептік мәндерін анықтауда қолданылатын бағалау әдістері бір біріне сәйкес келмейді және ҚЕХС 41 талаптарына сәйкес келмейді [22].
2	Малайзия	Ұсынушыға арналған биологиялық активтер үшін нарықтық ақпарат болмаған, олардың пайдасынан асатын активтерді әділ бағалауға жұмсалатын шығындар және ұсынушыға арналған биологиялық активтерді бағалауға қажетті қажетті білімнің болмауы кезінде туындайтын мәселелер анықталды [23].
3	Латвия	Биологиялық активтерді бағалауға қатысты, биологиялық активтердің көпшілігі үшін белсенді нарық жоқ екенін және бұл активтердің құны туралы нақты ақпарат жоқ екенін ескеру қажет. Бұл биологиялық активтерді бағалау кезінде әділ құн қағидасын қолдану өте қиын болатынының басты себептерінің бірі [24].

4	Түркия	Нәтижелерге сәйкес компаниялардың тиімділік рейтингтері уақыт өте келе өзгереді, бірақ іріктеу кезеңінде ҚЕХС (IAS) 41 қолданатын компаниялар әрқашан жоғары тиімді деп көрсетілді. Бұдан басқа, талданатын іріктемелі топ үшін ҚЕХС (IAS) 41 қолдануды тоқтатқаннан кейін қаржылық көрсеткіштердің рейтингі төмендейтіні байқалған. Осылайша, ҚЕХС (IAS) 41 қаржылық нәтижелерге оң әсер етуі мүмкін деп сеніммен айтуға болады [25].
5	Австралия	Ауыл шаруашылығы секторында әділ құн есебі алғаш рет енгізілген Австралияда санамаланған барлық аграрлық кәсіпорындар алына келе, нарықтық бағалар немесе басшылықпен алынған бағалау құны пайдаланылатынына қарамастан, биологиялық активтердің әділ құны болашақ операциялық ақша ағындарын болжауда қосымша мүмкіндіктерін бермейтінін анықталды [26].
6	Чехия	Әділ құнды бағалау ұсынушыға жетілген биологиялық активтер үшін жарамсыз, өйткені мұндай активтер биологиялық трансформацияға ұшырамайды, сондықтан ҚЕХС (IAS) 16 арналған негізгі құралдарға ұқсас [27]. Зерттеу ауылшаруашылық компаниялары экономистерінің биологиялық активтер мен ауылшаруашылық өнімдерін бағалаудың негізі ретінде әділ құнды пайдалануға қатысты скептицизмін анықтады. Себептер негізінен объективті әділ құнды анықтаудың мүмкін еместігінде немесе болмауында айқын көрінеді. Осылайша, Чех Республикасында ҚЕХС (IAS) 41 әлеуетті қолдану осы екі аспектіде де айтарлықтай қиындықтарға тап болады [28].
7	Филиппиндер	Зерттеу барысында бірқатар компаниялар өздерінің биологиялық активтерін бағалауда тарихи құн мен әділ құнын үйлесімділікпен қолданатынын көрсетті. Сонымен қатар, анықталғандай, ауыл шаруашылық компанияларын бағалауды таңдау фирманың көлемімен және компания аудиториның биологиялық активтің әділ құнына қатысты көзқарасымен айтарлықтай байланысты [29]. Зерттеу нәтижелері мал шаруашылығымен айналысатын шаруашылықтардың қызмет көлеміне, бизнесті ұйымдастыруға және бизнес сипатына байланысты есепке алудың әр түрлі тәжірибелерін көрсетеді. Артқы ауланың фермерлері есеп жүргізбеді, сондықтан 41 IAS / PAS талаптарына сәйкес келмеді, бірақ мал қорларын бағалау кезінде коммерциялық шаруашылықтар қолданған әділ нарықтық әдісті қолданды [30].
8	Индонезия	ҚЕХС (IAS) 41 сәйкес әділ құнды бағалау да сенімсіз болып саналады, өйткені ол дәлелді дәлелдерсіз субъективтілікке толы. Биологиялық активті бағалаудың өзіндік тәсілі бар екендігі анықталды. Фермерлер әрқашан ақшаны биологиялық активті бағалау көрсеткіші немесе тиімділік көрсеткіші ретінде пайдаланбайды. Индонезиялық фермерлердің пайдалы жинақтауды тіркеудің ерекше тәсілдері бар [31].
9	Румыния	Зерттеулер бізге Румынияның Ұлттық бухгалтерлік есеп нормалары мен ҚЕХС (IAS) 41 арасындағы қарама-қайшылықтар аграрлық азық-түлік компаниялары әділ құнның пайдасына тарихи құнды бағалаудың маңыздылығын төмендететіндігімен байланысты екенін анықтауға мүмкіндік берді. Алайда, әділ құнды бағалаудың нақты тәжірибесі көбінесе мүмкін емес, өйткені нарықтық баға белгілі бір шарттарға немесе саралау критерийлеріне байланысты тиісті ауылшаруашылық өнімдерінің немесе биологиялық активтің құнын көрсетеді. Әсіресе ауылшаруашылық өнімдерінің кейбір түрлері жергілікті биржалардағы баға белгілеулерінде жиі кездеседі [32].
Ескерту – кесте автормен құрастырылған		

IFRS «Әділ құн» 13-стандартында әділ құны белсенді нарық бағаларына негізделеді деп көзделген. Егер аймақтық деңгейде бірнеше белсенді нарық жұмыс атқарса, биологиялық активтердің әділ құнын анықтау үшін олар жоспар бойынша сатылатын нарықтың бағасы алынады [33].

Осы орайда, мемлекеттердің әділ құнды анықтау қиындықтарға соғатынын, немесе бағалау жүргізуге көп шығын жұмсалудың дәйектеп келтірген. Кейбір зерттеулерде белсенді нарықтың болмауын алға тартып, әділ құнды анықтау мүмкін еместігі атап өтілген. Сөйтсе де, белсенді нарық болмаған жағдайда, ҚЕХС-да балама бағалау әдістері белгіленген. Өсімдіктердің маусымдылығын ескеретін болсақ, нарықтағы бағаны сатып алушылар белгілейтіні белгілі. Науқан уақыты жеткенде ғана әділ құнына қол жеткізуге мүмкіндік пайда болады. Ал ауыл шаруашылық жануарларына келетін болсақ, оларға деген сұраныс жыл мезгілдеріне қарамастан үнемі болып тұрады. Соған сәйкес мәміле жасалатын нарықтағы баға әділ құн деп есепке алынады.

Бұл жерде біздің елде көбінесе малдың әділ құны үкіметтің бақылаушы органынан немесе нарық қатысушыларынан алынған малдың 1 кг. етінің нарықтық бағасына негізделеді. Мұнда биологиялық

активтердің нарықтағы бағасына, мысалы ірі қара малды алсақ, оған тұқымы, жасы, салмағы, сүтті немесе етті болуы сияқты факторлар әсер етеді. Сонымен қатар, бұл жерде ескеретін жайт, малдың салмағы ай сайын өсіп, өзгеріп отырады. Осыған байланысты олардың ай сайын қайта бағалау жүргізілсе, әділ құны да өседі. Сондықтан әділ құнмен биологиялық активтерді бағалау ауыл шаруашылық ұйымдарының шынайы жағдайын сипаттауға, болашақтағы алатын пайдасына болжам жасауға мүмкіндік береді.

Әділ құнның маңыздылығы туралы алғышарт оның болашақтағы ақша ағындары мен кірістерін болжау қабілеттілігінде. Осылайша, әділ құнды ақпараттың пайдалылығын осыған байланысты алынған нәтижелерді талдау арқылы тікелей тексеруге болады. Әділ құнға негізделген толық есеп жүйесінде бухгалтерлік баланс фирма активтері мен міндеттемелерінің құны туралы толық ақпаратты қамтуы керек. Бұл жағдайда бухгалтерлік балансқа сәйкес әділ құнның өзгерістері пайда мен шығындар туралы есепте көрсетіледі. Пайдаға әділ құн әсер етеді, өйткені активтерді кейінгі бағалау және құнсыздануды тестілеу пайда мен залал туралы есептілікте дереу танылатын табыс мен шығынға әкеледі. Егер активтердің көп бөлігі кейіннен әділ құн бойынша өлшенетін болса, онда пайда өзгеруі мүмкін және нарық конъюнктурасына байланысты сенімсіз болуы мүмкін. Егер нарықтар өтімді болса, әділ құн активтер мен міндеттемелердің сенімді өлшемі болып табылады, өйткені бағалау ақшалай қаражаттардың күтілетін ағындарының дисконтталған құнын білдіреді және ондағы өзгерістер (мысалы, іске асырылмаған пайда мен залал) болашақ нәтижелердегі өзгерістерде көрінуі керек [34].

Әділ құн бойынша жүргізілген есептің артықшылығы айдан анық. Өйткені қаржылық есептілікте берілген ақпарат тек экономикалық шешімдерді қабылдау мен ақша ағымдарының болжамы үшін ғана емес, сонымен қатар нарықтағы өзгерістерді және олардың ұйымға әсерін сипаттау үшін де өзекті және орынды болып келеді.

Әділ құн бойынша есепке алудың басқа да бірқатар артықшылықтары бар:

- ол қосымша ақпарат береді, активтердің нақты құнын шынайы бағалауды қамтамасыз етеді;
- ол шешім қабылдау үшін пайдалы, өйткені экономикалық шындықты бейнелейді;
- қаржылық есептілік – бизнесті бағалауда ақпарат көздерінің бірі болып табылады.

Осылайша, бұл стандарт басқалармен қатар инвесторларға нарықтарды оңай салыстыруға мүмкіндік береді және компанияның жағдайы туралы қызығушылығы бар тұлғаларды хабардар ету мақсатымен әзірленеді. Одан басқа, ҚЕХС сәйкес есептілікті қалыптастыру – бұл халықаралық капитал нарығына қосылудың маңызды шарты болып табылады. Дегенменде, бұл бағалау әдісінің артықшылығы шынайы және өзекті ақпарат негізінде ең тиімді шешім қабылдау құралына ие тек ұйым менеджерлерінде, сондай-ақ осылайша нарықтағы компания жағдайы туралы көбірек ақпараты бар және бизнесті бағалау үшін инвесторларда ғана байқалады.

Әділ құн бойынша бағалаудың артықшылықтарына мәліметтердің ашықтығы, ақпараттылығы және толықтығы сияқты сипаттамалардың артуын жатқызуға болады. Сонымен қатар, ұйымның қызмет нәтижелерін басқа кәсіпорындармен бір кезеңге бірқатар жылдар бойынша салыстырмалы талдау жүргізуге жағдай пайда болады.

Алайда, бұл әдіс тұрақсыз экономикалық жағдайда айқын көрінетін кемшіліктерсіз болмайды – дағдарыс кезіндегі үлкен шығындарды тану (өсу кезінде активтерді асыра бағалау), бағаны анықтау қиындықтары, сақтық қағидасын сақтамау.

Осыдан, жүргізілген зерттеуді қорытындылай келе, 41-«Ауыл шаруашылығы» стандарты бойынша биологиялық активтердің есепке алынуы мен бағалануына байланысты талаптардың орындалуында ерекшеліктер бар екені анықталды. Стандарт әділ құн моделін қолдануды көздейді, тек оны анықтау мүмкін болмағанда ғана басқа жолдар қарастырылған.

Стандарт талабы мүлтіксіз орындалған жағдайда қаржылық есептіліктегі ақпараттар ұйымның қаржылық жағдайы турал шынайы көрініс береді.

Біздің елде белсенді нарықтың болуы осы әділ құнын қалыптастыруға мүмкіндік береді. Сол себепті бұл бағалау әдісін кеңінен қолдану биологиялық активтердің өсуі мен трансформациясын есепке алуда ең сенімді ақпарат құралы болып табылады.

Соған қоса, 41 «Ауыл шаруашылығы» ҚЕХС талаптарының орындалуы ұйымның қызметіне ғана емес, оған қызығушылығы бар компаниялардың шешім қабылдауына үлкен ықпалын тигізеді.

ӘДЕБИЕТТЕР ТІЗІМІ

1. Amiraslani H., Latridis G. E., Pope P. F. Accounting for asset impairment: a test for IFRS compliance across Europe. – London: Cass Business School, 2013. – 68 p.
2. Ball R. International Financial Reporting Standards (IFRS): pros and cons for investors // Accounting and business research. – 2006. – Vol. 36. – P. 5–27.
3. Tsalavoutas I., Dionysiou D. Value relevance of IFRS mandatory disclosure requirements // Journal of Applied Accounting Research. – 2014.
4. Amiraslani H., Latridis G. E., Pope P. F. Accounting for asset impairment: a test for IFRS compliance across Europe. – London: Cass Business School, 2013.
5. Wysocki P. New institutional accounting and IFRS // Accounting and business research. – 2011. – T. 41. – №. 3. – C. 309–328.
6. IAS 41 «Agriculture» [Электронды ресурс] – IFRS [web-портал]. – URL: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-41-agriculture/> (қарау уақыты: 24.07.2020).
7. Arbidane I., Mietule I. Problems and solutions of accounting and evaluation of biological assets in Latvia. – 2018.
8. Zachariadis M., Hileman G., Scott S. V. Governance and control in distributed ledgers: Understanding the challenges facing blockchain technology in financial services // Information and Organization. – 2019. – Vol. 29. – No. 2. – P. 105–117.
9. Muniraju M., Ganesh S. R. A Study on the Impact of International Financial Reporting Standards Convergence on Indian Corporate Sector // Journal of Business and Management. – 2016. – Vol. 18(4). – P. 34–41.
10. Young E. Fipecafi. Manual de normas internacionais de contabilidade: IFRS versus normas brasileiras–1. ed.–3. Reimpr. – São Paulo: Atlas. – 2009. – 364 p.
11. Catty J. P. IFRS: guia de aplicação do valor justo. – Bookman Editora, 2013. – 632 p.
12. Alexander D., Fasiello R. Valore reale, fair value and the business model: was Besta best after all? // AMIS 2014. – 2014. – P. 703–723.
13. Budrionytė R., Gaižauskas L. Historical cost vs fair value in forest accounting: the case of Lithuania // Entrepreneurship and Sustainability. – 2018. – Issues 6(1). – P. 60–76.
14. Argilés-Bosch J. M., Miarons M., Garcia-Blandon J., Benavente C., Ravenda D. Usefulness of fair valuation of biological assets for cash flow prediction. // Spanish Journal of Finance and Accounting / Revista Española de Financiación y Contabilidad. – 2018. – Vol. 47(2). – P. 157–180.
15. Liang L., Riedl E. J. The effect of fair value versus historical cost reporting model on analyst forecast accuracy // The Accounting Review. 2014. – Vol. 89(3). – P. 1151–1177.
16. Barlev B., Haddad J. R. Fair value accounting and the management of the firm // Critical Perspectives on Accounting. – 2003. – Vol. 14. – P. 383–415.
17. Evans M., Hodder L., Hopkins P. E. The predictive ability of fair values for future financial performance of commercial banks and the relation of predictive ability to banks' share prices // Contemporary Accounting Research. – 2014. – Vol. 31(1). – P. 13–44.
18. Методические рекомендации по применению международного стандарта бухгалтерского учета (IAS) 41 «Сельское хозяйство» [Электронны ресурс] // «Параграф. Юрист» АЖ [web-портал]. – URL: https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30037850#pos=0;0 (қарау уақыты: 24.07.2020).
19. Argilés J., Garcia-Blandon J., Monllau T. Fair value versus historical cost-based valuation for biological assets: predictability of financial information // Spanish Accounting Review. – 2011. – Vol. 14. – No. 2. – P. 87–113.
20. Argilés Bosch J., Aliberch A.S. Garcia-Blandon J. A comparative study of difficulties in accounting preparation and judgment in agriculture using fair value and historical cost for biological assets valuation // Spanish Accounting Review. – 2012. – Vol. 15. – No. 1. – P. 109–142.

21. Gonçalves R., Lopes P. Firm-specific Determinants of Agricultural Financial Reporting // *Procedia – Social and Behavioral Sciences*. – 2014. – Vol. 110. – P. 470–481.
22. Baigrie I., Coetsee D. An analysis of the financial reporting compliance of South African public agricultural companies // *Journal of Economic and Financial Sciences*. – 2016. – Vol. 9. – No. 3. – P. 833–853.
23. Muhammad K., Ghani E. K. A fair value model for bearer biological assets in promoting corporate governance: A proposal // *Journal of Agricultural Studies*. – 2013. – Vol. 2. – No. 1. – P. 16–26.
24. Arbidane I., Mietule I. Problems and solutions of accounting and evaluation of biological assets in Latvia. – 2018. – Vol. 6(1). – P. 10–22.
25. Acar M. Performance Ranking of Turkish Companies Implementing “IAS 41: Agriculture” Via Topsis Method. – Ankara: Congress Book. – 2019.
26. He L. Y., Wright S., Evans E. Is fair value information relevant to investment decision-making: Evidence from the Australian agricultural sector? // *Australian Journal of Management*. – 2018. – Vol. 43. – №. 4. – P. 555–574.
27. Jana H., Marta S. The fair value model for the measurement of biological assets and agricultural produce in the Czech Republic // *Procedia economics and finance*. – 2014. – Vol. 12. – P. 213–220.
28. Hinke J., Stárová M. Application possibilities and consequences of biological assets and agricultural produce reporting in accordance with IFRS principles in the Czech Republic // *AGRIS on-line Papers in Economics and Informatics*. – 2013. – Vol. 5. – P. 77–89.
29. Kakalta M. Evaluation of Biological Assets and Agricultural Disclosures Required by Companies in Philippines // *International Journal of Social Sciences and Humanities Research*. – 2013. – Vol. 1(1). – P. 83–89.
30. Miranda H. D. et al. Accounting Practices and International Accounting Standard (IAS)/Philippine Accounting Standard (PAS) 41 Compliance of Cattle Farms: Evidence from the Philippines // *Journal of Global Business and Trade*. – 2017. – Vol. 13. – No. 1. – P. 55–77.
31. Kurniawan R., Mulawarman A. D., Kamayanti A. Biological assets valuation reconstruction: A critical study of IAS 41 on agricultural accounting in Indonesian farmers // *Procedia-Social and Behavioral Sciences*. – 2014. – Vol. 164. – P. 68–75.
32. Mates D. et al. Biological assets and the agricultural products in the context of the implementation of the IAS 41: A case study of the Romanian agro-food system // *Archives of Biological Sciences*. – 2015. – Vol. 67. – No. 2. – P. 705–714.
33. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 13 «Справедливая стоимость» [Электронды ресурс] // «Параграф. Юрист» АЖ [web-портал]. – URL: <https://www.online.zakon.kz> (қарай уақыты: 20.07.2020).
34. Menicucci E. Fair Value Accounting and Earnings Quality // *Earnings Quality*. – Palgrave Pivot, Cham, 2020. – P. 107–137.

REFERENCES

1. Amiraslani, H., Latridis, G. E., & Pope, P. F. (2013) “Accounting for asset impairment: a test for IFRS compliance across Europe”, London: Cass Business School.
2. Ball, R. (2006) “International Financial Reporting Standards (IFRS): pros and cons for investors”, *Accounting and business research*, Vol. 36, pp. 5–27.
3. Tsalavoutas, I., and Dionysiou, D. (2014), “Value relevance of IFRS mandatory disclosure requirements”, *Journal of Applied Accounting Research*.
4. Amiraslani, H., Latridis, G. E., & Pope, P. F. (2013) “Accounting for asset impairment: a test for IFRS compliance across Europe”, London: Cass Business School.
5. Wysocki, P. (2011), “New institutional accounting and IFRS”, *Accounting and business research*, Vol. 41(3), pp. 309–328.
6. “IAS 41 Agriculture”, available at: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-41-agriculture/> (accessed: July 24, 2020).

7. Arbidane, I., and Mietule, I. (2018). "Problems and solutions of accounting and evaluation of biological assets in Latvia".
8. Zachariadis, M., Hileman, G., and Scott, S. V. (2019), "Governance and control in distributed ledgers: Understanding the challenges facing blockchain technology in financial services", *Information and Organization*, Vol. 29(2), P. 105–117.
9. Muniraju, M., and Ganesh, S. R. (2016). "A Study on the Impact of International Financial Reporting Standards Convergence on Indian Corporate Sector", *Journal of Business and Management*, Vol. 18(4), pp. 34–41.
10. Young, E. (2009) Fipecafi. "Manual de normas internacionais de contabilidade: IFRS versus normas brasileiras–1", ed.–3. reimpr. São Paulo: Atlas, 364 p.
11. Catty, J. P. (2013), "IFRS: guia de aplicação do valor justo", Bookman Editora, 632 p.
12. Alexander, D., & Fasiello, R. (2014) "Valore reale, fair value and the business model: was Besta best after all?" *AMIS 2014*, 703–723.
13. Budrionytė, R. and Gaižauskas, L. (2018), "Historical cost vs fair value in forest accounting: the case of Lithuania", *Entrepreneurship and Sustainability Issues* 6(1), pp. 60–76.
14. Argilés-Bosch, J. M., Miarons, M., Garcia-Blandon, J., Benavente, C., & Ravenda, D. (2018). Usefulness of fair valuation of biological assets for cash flow prediction. *Spanish Journal of Finance and Accounting/ Revista Española de Financiación y Contabilidad*, Vol. 47(2), pp. 157–180.
15. Liang, L. and Riedl, E. J. (2014), "The effect of fair value versus historical cost reporting model on analyst forecast accuracy", *The Accounting Review*, 89(3), pp. 1151–1177.
16. Barlev, B., and Haddad, J. R. (2003), "Fair value accounting and the management of the firm", *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 14, pp. 383–415.
17. Evans, M., Hodder, L., and Hopkins, P. E. (2014), "The predictive ability of fair values for future financial performance of commercial banks and the relation of predictive ability to banks' share prices", *Contemporary Accounting Research*, Vol. 31(1), pp. 13–44.
18. "Metodicheskie rekomendacii po primeneniyu mejdunarodnogo standarta buhgalterskogo ucheta _ IAS, 41 «Selskoe hozyaistvo»", available at: https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30037850#pos=0;0 (accessed: July 24, 2020) (In Russian).
19. Argilés, J., Garcia-Blandon, J. and Monllau, T. (2011) „Fair value versus historical cost-based valuation for biological assets: predictability of financial information”, *Spanish Accounting Review*, Vol. 14, No. 2, pp. 87–113.
20. Argilés Bosch, J., Aliberch, A. S. and Garcia-Blandon, J. (2012), „A comparative study of difficulties in accounting preparation and judgment in agriculture using fair value and historical cost for biological assets valuation”, *Spanish Accounting Review*, Vol. 15, No. 1, pp. 109–142.
21. Gonçalves, R. and Lopes, P. (2014), „Firm-specific Determinants of Agricultural Financial Reporting”, *Procedia – Social and Behavioral Sciences*, Vol. 110, pp. 470–481.
22. Baigrie, I., and Coetsee, D. (2016) "An analysis of the financial reporting compliance of South African public agricultural companies", *Journal of Economic and Financial Sciences*, Vol. 9(3), pp. 833–853.
23. Muhammad, K., and Ghani, E. K. (2013) "A fair value model for bearer biological assets in promoting corporate governance: A proposal", *Journal of Agricultural Studies*, Vol. 2(1), pp. 16–26.
24. Arbidane, I., and Mietule, I. (2018) "Problems and solutions of accounting and evaluation of biological assets in Latvia", *Entrepreneurship and Sustainability Issues*, Vol. 6(1), pp. 10–22.
25. Acar, M. (2019) "Performance Ranking of Turkish Companies Implementing "IAS 41: Agriculture" Via Topsis Method", *Congress Book*, Ankara
26. He, L. Y., Wright, S., and Evans, E. (2018) "Is fair value information relevant to investment decision-making: Evidence from the Australian agricultural sector?", *Australian Journal of Management*, Vol. 43(4), pp. 555–574.
27. Jana, H., and Marta, S. (2014), "The fair value model for the measurement of biological assets and agricultural produce in the Czech Republic", *Procedia economics and finance*, Vol. 12, p. 213–220.

28. Hinke, J., and Starova, M. (2013) "Application possibilities and consequences of biological assets and agricultural produce reporting in accordance with IFRS principles in the Czech Republic", *Agris on-line Papers in Economics and Informatics*, Vol. 5(4), pp. 77–89.
29. Kakalta, M. (2014) "Evaluation of biological assets and agricultural Disclosures required by companies in Philippines", *International Journal of Social Sciences and Humanities Research*, Vol. 1(1), pp. 83–89.
30. Miranda, H. D., Mojica, L. E., Madamba, J. A. B., and Zapata Jr, N. R. (2017) "Accounting Practices and International Accounting Standard (IAS)/Philippine Accounting Standard (PAS) 41 Compliance of Cattle Farms: Evidence from the Philippines", *Journal of Global Business and Trade*, Vol.13, No.1, pp. 55–77.
31. Kurniawan, R., Mulawarman, A. D., and Kamayanti, A. (2014) "Biological assets valuation reconstruction: A critical study of IAS 41 on agricultural accounting in Indonesian farmers", *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, Vol. 164, pp. 68–75.
32. Mates, D., Grosu, V., Hlaciuc, E., Bostan, I., Bunget, O., Domil, A., ... Artene, A. (2015) "Biological assets and the agricultural products in the context of the implementation of the IAS 41: A case study of the Romanian agro-food system", *Arhiv Za Bioloske Nauke*, Vol. 67(2), pp. 705–714.
33. "Mezhdunarodnyj standart finansovoj otchetnosti (IFRS) 13 «Spravdlivaya stoimost'»", available at: <https://www.online.zakon.kz> (accessed: July 20, 2020) (In Russian).
34. Menicucci, E. (2020) "Fair Value Accounting and Earnings Quality. In *Earnings Quality*, Palgrave Pivot, Cham, pp. 107–137.

FEATURES OF ACCOUNTING AND VALUATION OF BIOLOGICAL ASSETS

A. K. Kanabekova

Narxoz University, Almaty, Republic of Kazakhstan

ABSTRACT

The purpose of the scientific article. Is to consider the features of accounting for biological assets of organizations engaged in agricultural activities, to study their compliance with the requirements International Accounting Standarts (IAS) 41 and to study methods for their assessment.

Methodology. A comparative analysis of the features in accounting for the valuation of plants and animals that are biological assets in accordance with the requirements of IAS 41 "Agriculture". Problems identified in some countries with compliance with the standard. In the course of the study, the effectiveness of the application of the fair value methodology was determined.

Originality. The specifics of the scientific article are the features and procedure for applying standard 41 (IAS) "Agriculture" and determining the effectiveness of the fair value method in accounting for agricultural organizations.

Findings. Compliance with the requirements of IAS 41 "Agriculture" affects the quality of the financial statements. The standard requires disclosures about the types, values and changes of biological assets in the income statement. If this requirement is met, an objective assessment will be given and general information on the financial condition and results of agricultural organizations will be available.

Keywords: IAS 41 "Agriculture", accounting, biological assets, valuation, fair value, information.

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА И ОЦЕНКИ БИОЛОГИЧЕСКИХ АКТИВОВ

А. К. Канабекова

Университет Нархоз, Алматы, Республика Казахстан

АННОТАЦИЯ

Целью научной статьи является рассмотрение особенностей учета биологических активов организаций, осуществляющих сельскохозяйственную деятельность, изучение их соответствия требованиям МСФО 41 и изучение методов их оценки.

Методология. Проведен сравнительный анализ особенностей в учете оценки растений и животных, являющихся биологическими активами в соответствии с требованиями МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство». Выявлены проблемы в некоторых странах с соблюдением требований стандарта. В ходе исследования определена эффективность применения при оценке методики справедливой стоимости.

Оригинальность / ценность исследования. Спецификой научной статьи является особенности и порядок применения стандарта 41 (IAS) «Сельское хозяйство» и определение эффективности метода справедливой стоимости в учете сельскохозяйственных организаций.

Результаты исследования. Соблюдение требований МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство» влияет на качество финансовой отчетности. Стандарт требует раскрытия информации о видах, стоимости и изменениях биологических активов в отчете прибылей и убытках. Если такое требование выполняется, будет дана объективная оценка и доступна общая информация о финансовом состоянии и результатах сельскохозяйственных организаций.

Ключевые слова: МСФО 41 «Сельское хозяйство», учет, биологический актив, оценка, справедливая стоимость, информация.

АВТОР ТУРАЛЫ МӘЛІМЕТТЕР

Канабекова Алида Канабековна – PhD докторанты, Нархоз Университеті, Алматы, Қазақстан Республикасы, e-mail: alida80@mail.ru, alida.kanabekova@narхоз.kz

МРНТИ: 06.01.05

JEL Classification: R11

СИСТЕМА ОСНОВНЫХ ИНДИКАТОРОВ УРОВНЯ ЖИЗНИ НАСЕЛЕНИЯ

А. Е. Кулжамбекова¹, Ж. А. Бекбосынова¹

¹Академия государственного управления при Президенте Республики Казахстан,
Нур-Султан, Казахстан

АННОТАЦИЯ

Цель исследования. Выявление реального уровня и качества жизни населения Жамбылской области методом социологического исследования.

Методология. В исследовании использованы эмпирические (сравнение, анкетирование) и теоретические методы исследования (анализ и синтез). Применение комплекса методов позволит изучить исследуемую проблему со всех аспектов и параметров.