**Ж. БАЛАСАГЫН атындагы КЫРГЫЗ УЛУТТУК УНИВЕРСИТЕТИ**

**Б.Н. ЕЛЬЦИН атындагы КЫРГЫЗ-РОССИЯ СЛАВЯН УНИВЕРСИТЕТИ**

**Диссертациялык кеңеш Д. 08.18.571**

Кол жазма укугунда

УДК 657: 657. 261: 657.4. 01: 33

**БУЛАНОВА ЗУРАКАН ШААКЫЕВНАНЫН**

**Ишканаларда учурдагы милдеттенмелерди эсепке алуу, талдоо жана ички аудит (Кыргыз Республикасынын түштүгүндөгү тоо кен иштетүүчү ишканалардын мисалында)**

08.00.12 – бухгалтердик эсеп, статистика

Экономика илимдеринин кандидаты окумуштуулук даражасын изденип алуу үчүн жазылган авторефераты

Илимий жетекчиси:

экономика илимдеринин доктору,

профессор Исраилов М.

**Бишкек-2019**

Диссертациялык иш К.Ш. Токтомаматов атындагы Эл аралык университетинин бухгалтердик эсеп, талдоо жана аудит кафедрасында аткарылды

**Илимий жетекчи: Исраилов Мукаш Исраилович**

экономика илимдеринин доктору, профессор

Б.Н. Ельцина атын. Кыргыз-Россия Славян университетинин бухгалтердик эсеп, талдоо жана аудит кафедрасы

**Расмий оппоненттер: Тайгашинова Кусникамал Тортубаевна**,

экономика илимдеринин доктору, Алматы экономика жана статистика академиясынын «Эсеп, аудти жана статистика» кафедрасынын профессору

**Акматова Зууракан**,

экономика илимдеринин кандидаты, доцент, Ж.Баласагын атындагы КУУнун

бухгалтердик эсеп, талдоо жана аудит кафедрасынын доценти

**Жетектөөчү уюм:** Ош мамлекеттик университети,

«Бухгалтердик эсеп, талдоо жана аудит»

кафедрасы .Дареги:721400, Кыргыз

Республикасы,Ош ш.,Ленин көч.,331.

Коргоо 2020-жылдын 28 февральда саат 14.00 до Ж.Баласагын атындагыКыргыз улуттук университетине жана Б.Н.Ельцин атындагы Кыргыз-Россия Славян университетине караштуу экономика илимдеринин доктору (кандидаты) окумуштуулук даражасын изденип алуу үчүн диссертацияларды коргоо боюнча Д 08.18.571 ведомстволор аралык диссертациялык кеңеште төмөнкү дарек боюнча өтөт: 720033, Кыргыз Республикасы, Бишкек ш., Жибек Жолу пр. 394.

Диссертация менен Ж.Баласагын атындагы КУУнун (720033, Кыргыз Республикасы, Бишкек ш., Жибек Жолу пр. 394) боюнча жана Б.Ельцин атындагы КРСУнун китепканаларынан (720000, Кыргыз Республикасы, Бишкек ш., Киев көч. 44) ошондой эле, ДК сайтынан: <http://dissovetecon.knu.kg>; https://nauka.knu.kgтаанышууга болот.

Автореферат 2020-жылдын «\_\_\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ таркатылды.

Диссертациялык кеңештин

окумуштуу катчысы,

экономика илимдеринин

кандидаты, доцент М.А.Дженалиева

**ИШТИН ЖАЛПЫ МҮНӨЗДӨМӨСҮ**

**Диссертациянын темасынын актуалдуулугу.** Ата мекендик бухгалтердик эсепке алуунун реформалоо жана уюштуруу тажрыйбасы тоо кендерин иштетүү тармагындагы ишканалардын милдеттенмелерин эсепке алууну-талдоону камсыз кылуунун методологиясында жана методикасында дагы эле чечүүнү талап кылуучу көйгөйлөрдүн сакталып калгандыгын көрсөттү.

Анын ичинде, ФОЭСте коо кен иштетүүчү ишканалардын учурдагы милдеттенмелерин эсепке алуу, талдоо жана ички аудит жаатында бирдиктүү терминологиялык мейкиндик жок, бул алардын концепциялык негиздерин иштеп чыгууну талап кылат. Ошондой эле милдеттенмелерди таануу жана баалоо эрежелеринде жана аларды отчеттуулукта чагылдыруу көйгөйлөрү да бар.

Тоо кен тармагынын салык, финансы жана табият коргоо сегменттери боюнча милденттенмелерди ФОЭСIFRS 9 ылайык эсепке алуунун укуктук маселелери жөнгө салынбаган боюнча калууда. Мисалы, салыктык, баалоо жана шарттуу милдеттенмелерди баштапкы, амортизацияланган жана кийинки баалоолорду таанууда дискуссиялуулук сакталат, бул профессионалдуу ой жүгүртүүнү талап кылат.

Изилденип жаткан тема боюнча бухгалтердик эсепке алууну, талдоону жана аудитти уюштуруунун теориясын жана тажрыйбасын өнүктүрүүгө орчундуу салым кошкон КМШнын белгилүү окумуштуулары: Аксененко А.Ф., Баканов М.И., Гиляровская Л.Т., Ивашкевич В.Б.,Палий В.Ф., Соколов Я.В., Шеремет А.Д., Ержанов М.С., Дюсембаев К.Ш., Тайгашинова К.Т., Тажибаев С.Д., Тулаходжаева М.М. жана башкалар. Чет өлкөлүк классикалык экономика илиминде Адамс Р., Андерсен Х., Бенке Р.Л., Бриттон Э., Ватерстон К., Ворст И., Дамари Р., Нидлз Б., Колдоуэл Д., Хорнгрен Ч.Т. жана башкалар айырмаланышат.

Изилденип жаткан маселенин айрым аспектилери ата мекендик окумуштуулардын: М. Исраиловдун, А.Б. Ботобековдун, А.А. Арзыбаевдин, Д.К. Омуралиеванын, Т.Ж. Суранаевдин, Ж.Т. Тургунбаевдин, Э.У. Кулованын, Ч.А. Нуралиеванын ж.б. эмгектеринде көтөрүлгөн.

Тоо кен иштетүү тармагындагы ата мекендик ишканаларда милдеттенмелерди эсепке алуу, талдоо жана ички аудит көйгөйлөрүн изилдөө теориялык-методологиялык жана маанилүү жоболорду кароодо, КР түштүгүндө тоо кен иштетүүчү ишканаларды эсепке алууну-талдоону жана милдеттенмелерди камсыздоону уюштуруу абалында комплекстүүлүктүн жок экендигин күбөлөндүрөт.

Бул изилдөө белгилүү бир даражада тоо кен иштетүүчү ишканалардын милдеттенмелерин эсепке алууну, талдоону жана ички аудитти уюштуруунун ата мекендик теориясында жана тажырыйбасында боштуктарды толтурат.

Тоо кен иштетүүчү ишканалардын милдеттенмелерин бухгалтердик эсепке алуу, талдоо жана ички аудит тутумун уюштуруу тажрыйбасы да заманбап рыноктук сунуштарга, экологиялык ченемдерге жана ФОЭСнын талаптарына келтирүүгө муктаж.

Тоо кен иштетүүчү ишканалардын учурдагы милдеттенмелерин эсепке алуунун, талдоонун жана ички аудиттин илимий-методологиялык жана уюштуруучулук-тажрыйбалык маселелерин жеткиликтүү эмес иштелип чыгышы диссертациялык иштин актуалдуулугу жана тажрыйбалык мааниси жөнүндө күбөлөндүрөт, бул изилдөөнүн максатын, милдеттерин, түзүмүн жана негизги багыттарын аныктады.

**Диссертациянын темасынын келечектеги илимий багыттар, ири илимий программалар (долбоорлор), билим берүү жана илимий мекемелер тарабынан жүргүзүлүүчү негизги илимий-изилдөөчүлүк иштер менен байланышы.** Диссертациялык изилдөөнүн темасы 2013-2017-жылдарга КР туруктуу өнүктүрүүнүн Улуттук стратегиясын, 2014-2020-жылдарга КР корпоративдик финансылык отчеттуулукту жана аудитти өнүктүрүүнүн стратегиясын, 2016-2020-жылдарга КР калкынын финансылык сабаттуулугун жогорулатуу программасын,ошону менен бирге К.Ш.Токтомаматов атындагы Эл аралык университетинде бухгалтердик эсеп жана аудит системасында темага ылайык илимий иштерди өнүктүрүү болуп эсептелинет. 2019-2024-жылдарга тоо кен иштетүү тармагын жана жер казынасын коргоону өнүктүрүү концепциясын ишке ашырууга байланышкан. Диссертациялык изилдөөнүн максаттарын ишке ашыруу КР тоо кен иштетүүчү ишканаларынын корпоративдик финансылык отчеттуулугуна ишенимди жогорулатууга багытталган КР аудитти жана экологиялык эсепке алууну жөнгө салуу саясатын реформалоо жана модернизациялоо максатында методологиялык жана ченемдик-укуктук базага өзгөртүүлөрдү киргизүүнү жана анын сапатын, институттук потенциалын жогорулатууну көздөйт.

**Изилдөөнүн максаты жана милдеттери.** Диссертациялык иштин **максаты** учурдагы милдеттенмелерди бухгалтердик эсепке алуунун, талдоонун жана ички аудитинин теориясын жана тажрыйбасын жалпылаштыруу жана анын негизинде аларды Кыргыз Республикасынын түштүгүндөгү тоо кен иштетүү тармагындагы ишканаларды жакшыртуу боюнча сунуштарды иштеп чыгуу болуп саналат.

Ушуга байланышуу төмөнкү **милдеттер** аныкталды:

1. Ишканалардын милдеттенмелерин эсепке алуу, талдоо жана ички аудити концепциясынын теориялык жана методологиялык негиздерин жалпылаштыруу;
2. Учурдагы милдеттенмелердин мазмунун, аларды талдоо методикасын ачып берүү, учурдагы милдеттенмелердин ички аудитин уюштурууга карата талаптарды системалаштыруу жана стандартташтыруу;
3. КР түштүгүндөгү тоо кен иштетүүчү ишканалардын учурдагы милдеттенмелерин ФОЭСтин талаптарына ылайык эсепке алууну жана отчеттуулукту уюштуруу тартибинин жана эсепке алуу саясатынын өзгөчөлүктөрүн карап чыгуу;
4. КР түштүгүндөгү тоо кен иштетүүчү ишканалардын башкаруучулук ишинде учурдагы жана экологиялык милдеттенмелерди эсепке алууну уюштуруу абалына жана тажрыйбасына баа берүү;
5. ишкананын финансылык абалынын туруктуулугун камсыз кылуу максатында учурдагы милдеттенмелерди натыйжалуу пайдаланууну контролдоону жана ички аудитти жакшыртуу жолдорун иштеп чыгуу.

**Алынган жыйынтыктарды илимий жаңылыгы** КР түштүгүндөгү тоо кен иштетүүчү компаниялардын милдеттенмелерин бухгалтердик эсепке алуу, талдоо жана ички аудитин мындан ары өнүктүрүүнүн ФОЭСке өтүү шарттарында алардын натыйжалуу ишине жетүүгө багытталган теориялык жана уюштуруу-методикалык аспектилерди негиздөөдө жатат.

**Алынган жыйынтыктардын тажрыйбалык баалуулугу** төмөнкүлөрдө жатат:

- ата мекендик тоо кен иштетүү ишканаларында учурдагы милдеттенмелердин ички аудитинин тутумун киргизүүдө жана эсепке алуу саясатын жакшыртууда, бул алардын финансылык туруктуулук деңгээлин жогорулатат («Ташкөмүр ШСУ» ЖЧКсынын киргизүү актысы);

- жыйынтыктар ЖАМУнун студенттери үчүн «КР тоо кен иштетүүчү ишканаларынын мисалында бухгалтердик эсепке алууну уюштурууну», «Финансылык отчеттуулуктун талдоосун» иштеп чыгууда пайдаланды;

- антикризистик чараларды жана сунуштарды ишке ашыруу ички аудит тутумун күчөтүүгө, уюмдардын башкаруучулук ишинде финансы жана салык тобокелдиктеринин деңгээлин азайтууга мүмкүндүк берди («Тегене» ЖЧКсынын киргизүү актысы).

**Алынган жыйынтыктардын экономикалык баалуулугу** тоо кен иштетүүчү ишканалардын милдеттенмелерин бухгалтердик эсепке алуу, аудит жана талдоонун ФОЭСнын талаптарына туура келишинин сапаттуу деңгээлине жетүү боюнча сунуштарда жатат, бул КР экономикасынын изилденип жаткан тармагында башкаруучулук чечимдердин ачык-айкындыгынын жана негиздүүлүгүнүн деңгээлин жогорулатат.

**Коргоого киргизилип жаткан диссертациянын негизги жоболору:**

- ишканаларда милдеттенмелерди эсепке алуу, талдоо жана ички аудиттин теориялык ана методологиялык негиздерин жалпылоочу жана системалоочу жыйынтыктар;

- учурдагы милдеттенмелердин эсепке алууну-талдоону камсыздоо тажрыйбасын жалпылоо жана негиздөө жана аны КР түштүгүндөгү тоо кен иштетүүчү ишканаларды ФОЭСтин талаптарына ылайык келтирүү;

- милдеттенмелерди калыптандыруу жана алдыга жылдыруу, аларды финансылык отчеттуулукта чагылдыруу жана КР түштүгүндөгү тоо кен иштетүүчү ишканалардын эсепке алуу тутумунун аналитикалык мүмкүндүктөрүн тереңдетүү боюнча көрсөткүчтөр ачылып берилди;

- тоо кен иштетүүчү ишканаларды контролдоо жана башкаруу тутумунда милдеттенмелердин ички аудитинин негизги талашсыз жоболору иштелип чыкты;

- милдеттенмелерди эсепке алууну камсыздоону жакшыртуу жолдору иштелип чыкты.

**Изилдөөчүнүн жеке салымы.** КР түштүгүндөгү тоо кен иштетүүчү ишканалардын милдеттенмелерин эсепке алууну, талдоону жана ички аудитин өнүктүрүүгө комплекстүү теориялык жана тажрыйбалык изилдөө жүргүзүлдү. Тоо кен иштетүүчү ишканалардын изилденип жаткан көйгөйлөрүнүн өзгөчөлүктөрү ачылды, сунуштар берилди, изилденип жаткан ишканаларга карата колдонулуучу милдеттенмелердин талдоонун жана аудитинин адаптациялык методикасы иштелип чыкты.

**Диссертациянын жыйынтыктарынын апробациясы.** Диссертациялык иштин негизги теориялык жоболору, тажрыйбалык сунуштары төмөнкү эл аралык илимий-тажрыйбалык конференцияларда жактырууларды алды:«Жаңы экономикалык саясатты өнүктүрүү стратегиясы» (КР, Бишкек 2009); Проф. М.Рыскулбековдун 100 жылдыгына арналган «КР Апрель окуяларынын экономикалык өнүгүшү» (Бишкек 2011); «Борбордук Азия өлкөлөрүндө бухгалтердик эсепке алуу, аудиттин улуттук тутумдарын өнүктүрүүнүн көйгөйлөрү жана перспективалары» (БАЦА Ысык-Көл Форуму, «Исраиловдук окуулар – 2», (Чолпон-Ата, 2012); «Евразиялык экономикалык интеграция жолунда эсепке алуунун жана аудиттин улуттук тутумдарын консалидациялоо көйгөйлөрү» (БАЦА Ысык-Көл Форуму, «Исраиловдук окуулар – 3», (Чолпон-Ата, 2013), «КР экономикалык өнүктүрүүнүн инновациялык модернизациялоо стратегиясы» (М.Р. Рыскулбеков атындагы КЭУ Бишкек, 2013-ж.).

Автор тарабынан иштелип чыккан тажрыйбалык жана методологиялык сунуштар Таш-Көмүр шаарындагы тоо кен иштетүүчү компаниялардын жана Жалал-Абад мамлекеттик университеттин ишине киргизилген. Бул киргизүүлөр киргизүү жөнүндө акт менен ырасталган.

**Диссертациянын жыйынтыктарын басылмаларда чагылдыруунун толуктугу.** Изилдөөлөрдүн жыйынтыктары 21 илимий макалада, анын ичинде ИЦРИде индекстелчү макалаларда, РФда 3 жана КРда 8 макалада келтирилген.

**Диссертациянын түзүмү жана көлөмү.** Диссертациялык изилдөөшарттуу белгилөөлөрдүн тизмегинен, киришүүдөн, үч бөлүмдөн, корутундудан жана тажрыйбалык сунуштамалардан, колдонулган адабияттын тизмесинен турат. Диссертация машиналык тексттеги 153 баракта баяндалган, иште 21 таблицада жана 20 сүрөттө жол-жоболоштурулган маалыматтар келтирилген.

**ДИССЕРТАЦИЯНЫН НЕГИЗГИ МАЗМУНУ**

**Киришүүдө** изилдөөнүн актуалдуулугу, максаты жана милдеттери негизделди, илимий жаңылык, экономикалык жана практикалык маанилүүлүк аныкталды, жактоого алып чыккан жоболор, изденүүчүнүн жеке салымы, диссертациянын натыйжаларынын толук чагылдырылышы жана алардын жарык көрүшү, апробациясы келтирилди.

Диссертациянын **«Ишканада милдеттенмелерди эсепке алуунун, анализдөөнүн жана ички аудитинин теориялык жана методологиялык негиздери»** аттуу биринчи главасында ФОЭС талаптарына негизделген жана тоо-кен тармагынын ишканаларына тийиштүү учурдагы милдеттенмелерди эсепке алуунун, анализдөөнүн жана ички аудитинин теориялык, методологиялык жана концептуалдык негиздери жалпыланат.

Көптөгөн өлкөлөр, анын ичинде Кыргызстан финансылык отчёттуулукту түзүүнүн, ачыктыкты жогорулатуунун, маалыматтардын сапатын жакшыртуунун, капиталдын наркын төмөндөтүүнүн, инвестиция агымын тартуунун негизи катарында IFRS жана LASФОЭС финансылык отчёттуулугунун концептуалдык негиздерин колдоно баштады.[*Учебное пособие Диплом по международной финансовой отчетности. Материал для подготовки к экзамену АССАДип Ифр (рус). АССАДип ИФР. С сайта www.training.pwc.ru*].

ФОЭС принциптери компаниянын милдеттенмелери катары аны аткаруу экономикалык пайданы камтыган ресурстардын компаниядан чыгарылышына алып келген мурдагы иш-чараларды пайда болгон милдеттенмелерди аныктайт. Аныктама милдеттенмелердин негизги мүнөздөмөлөрүн көрсөтүп турат, бирок алар баланста кабыл алынгандан мурда канааттандырууга тийиш болгон критерийлерди ачыктап бербейт.

Милдеттенмелерди кабыл алуу, классификациялоо жана баалоо ФОЭСнун бир нече стандарттары менен жөнгө салынат, бул өз учурунда аларды пайдалануунун татаалдыгын жана шайкештигин жогорулатат.

Эсепке алуунун жана отчёттуулуктун ата мекендик системасынын өнүгүшүнө байланыштуу ФОЭС принциптерине ылайык өлкөнүн тоо-кен тармагынын ишканаларынын милдеттенмелеринин абалын чагылдырган маалымат базаны түзүүгө жана пайдаланууга карата теориялык-методологиялык негиздемелерди изилдөөнү жана иштеп чыгууну талап кылган жаңы аспекттер пайда болду.

Жогоруда белгиленгендей, ишкананын милдеттенмелери ФОЭСнун стандарттарынын маанилүү саны (1.1–сүрөт) жана улуттук методикалык, ченемдик документтер менен жөнгө салынат. Милдеттенмелерди эсепке алуу боюнча жоболор ФОЭС (IAS) 37 же ФОЭС (IFRS) 16 «Ижара», ФОЭС (IFRS) 17 «Камсыздандыруу келишимдери» дегендерди гана эмес, ФОЭСнун бардык стандарттарын кучагына алат, муну төмөндө берилген сүрөт күбөлөндүрүп турат (1.1–сүрөт).

КР дагы эсептин милдеттен. НУЖ ммилдеттенмелеринин НУЖ

ФОЭС (IAS) 1 «ФОберүү»

ФОЭС (IAS) 2 «Запастар»

ФОЭС (IAS) 8 «Эсепке алуу саясаты, бухг. баалардагы өзгөрүүлөр жана каталар»

ФОЭС (IAS) 10 «Отчёттук мезгилден кийинки окуялар»

ФОЭС (IAS) 12 «Киреше салыгы»

ФОЭС (IAS) 16 «Негизги каражаттар»

ФОЭС (IAS) 19 «Жумушчуларга сый акы»

ФОЭС (IAS) 20 «Мамлекеттик субсидияларды эсепке алуу жана мамлекеттик жардам жөнүндө маалыматты ачыктоо»

ФОЭС (IAS) 21 «Валюта курстарынын өзгөрүшүнүн таасири»

ФОЭС (IAS) 23 «Карыздар боюнча чыгашалар»

ФОЭС (IAS) 24 «Байланган тараптар жөнүндө маалыматты ачыктоо»

ФОЭС (IAS) 27 «Өзүнчө финансылык отчёттуулук»

ФОЭС (IAS) 28 «Ассоциациялык уюмдарга жана биргелешкен ишканаларга инвестициялар»

ФОЭС (IAS) 32 «Финансылык инструменттер: берүү»

ФОЭС (IAS) 33 «Акцияга карата киреше»

ФОЭС (IAS) 36 «Активдердин баасызданышы»

ФОЭС (IAS) 37 «Баалоо милдеттенмелери, шарттуу милдеттенмелер жана шарттуу активдер»

ФОЭС (IAS) 38 «Материалдык эмес активдер»

ФОЭС (IAS) 40 «Инвестициялык кыймылсыз мүлк»

ФОЭС (IAS) 41 «Айыл чарбасы»

ФОЭС (IFRS) 1 «ФОЭС биринчи колдонулушу»

ФОЭС (IFRS) 2 «Акциянын негизиндеги төлөмдөр»

ФОЭС (IFRS) 3 «Бизнестердин биригүүсү»

ФОЭС (IFRS) 5 «Сатууга арналган жүгүртүлбөй турган активдер жана токтоулган ишмердүүлүк»

ФОЭС (IFRS) 6 «Пайдалуу кендердин запасын чалгындоо жана баалоо»

ФОЭС (IFRS) 7 «Финансылык инструменттер: маалыматтарды ачыктоо»

ФОЭС (IFRS) 8 «Операциялык сегменттер»

ФОЭС (IFRS) 9 «Финансылык инструменттер»

ФОЭС (IFRS) 10 «Топтоштурулган финансылык отчёттуулук»

ФОЭС (IFRS) 11 «Биргелешкен ишкердик»

ФОЭС (IFRS) 12 «Башка уюмдарга катыштыгы бар тууралуу маалыматты айкындоо»

ФОЭС (IFRS) 13 «Акыйкат наркты баалоо»

ФОЭС (IFRS) 15 «Сатып алуучулар менен келишимдер боюнча түшкөн пайда»

ФОЭС (IFRS) 16 «Ижара»,

ФОЭС (IFRS) 17 «Камсыздандыруу келишимдери»,(18.05.17-ж., 01.01.2021 –ж. тартып күчүнө кирет.)

«Бухг. эсеп жөнүндө» КР Мыйзамы

КР Салык кодекси

**1.1 – сүрөт. Ишканалардын милдеттенмелерин эсеп алуучу LAS жана LFRS боюнча ФОЭС стандарттарынын жана жоболорунун тизмеги**

*Булак:* LAS жана LFRS боюнча ФОЭСнун стандарттарын салыштыруунун базасында автор тарабынан түзүлдү

Милдеттенме бухгалтердик эсептин жана финансылык отчёттуулуктун негизги объектиси гана эмес, ишкананын финансылык абалынын төлөө жөндөмдүүлүгүн жана туруктуулук деңгээлин баалоонун жана өлчөөнүн аналитикалык элементи болуп саналат. Бул жерде, милдеттенмелер боюнча ФОЭСну туура эмес колдонуу финансылык отчёттуулуктун башка элементтерине да, жана ишкананын ишмердүүлүгүнүн натыйжаларына да таасир берет. Ошондуктан, учурдагы милдеттенмелерди анализдөө, аларды талаптагыдай эсепке алуу жана анализдөө ишкананын кыска мөөнөттүү, узак мөөнөттүү төлөө жөндөмдүүлүгүн жана финансылык туруктуулугун камсыздоо максаттары үчүн.

Эсепке алуу-отчёттук маалыматтар учурдагы милдеттенмелердин финансылык анализи үчүн негиз салуучу маалымат болуп саналат. Ошону менен бирге эле, ушулардын негизинде түзүлгөн принциптердин жана эрежелердин толук түшүндүрмөсүн бербейт. Финансылык отчёттуулукту түзүүдө ФОЭСго ылайык ошондой эле, ишкананын ресурстарын, аларды түзгөн булактарды, кирешелерин жана чыгашаларын өлчөөгө дуушар болгон бир катар шарттуулуктарга жана уруксат берүүлөргө жол берилген. Бул жүргүзүлүп жаткан финансылык анализдин сапатына да, анын натыйжасына да таасир берет. Андан тышкары, учурдагы милдеттенмелердин финансылык анализин жүргүзүү процесси көпчүлүк учурларда өзүнчө көрсөткүчтөрдүн сандык маанисин эсептөөгө жана баалоого алып келет, бул анын маанисинин анча-мынча бурмаланышына жол берет. Шарттуулукка жана жол берүүчүлүккө (аныксыздык) карата коррекцияланбаган аналитикалык көрсөткүчтөр алардын маанисин туура түшүндүрүүгө жана көбүрөөк негизделген башкаруучулук чечимдерди кабыл алууга жол бербейт.

Эсепке алуу маалыматтары ошондой эле анализ, учурдагы милдеттенмелердин ички аудити үчүн жана ликвиддүүлүк, төлөө жөндөмдүүлүгү, натыйжалуулук, ЭФР, WACC жана башка ушундайлар менен байланышкан көрсөткүчтөрдү башкаруу үчүн негизги маалымат булагы болуп саналарын белгилеп кетүү керек.

Компаниялардын ишмердүүлүгүн башкаруунун натыйжалуулугу башкаруу чечимдеринин бирдиктүүлүгүнө жетишүү жана аларды ишке ашыруу максатында превентивдүү чараларды көрүү үчүн ички аудит кызматын түзүүнү талап кылат.

Көптөгөн методикалардын болгондугуна жана эл аралык практикага карабастан, ишкананын милдеттенмелерин баалоо маселелери талаштуу проблема бойдон калууда.

Акча каражаттары же башка финансылык активдер менен төлөөнү караган бардык милдеттенмелер жана карыздар (соода опреациялары боюнча дебитордук карыздар; алынган векселдер; алууга карата займдар боюнча карыздар; алууга карата облигациялар боюнча карыздын суммалары) финансылык милдеттенмелер болуп саналат. Ага ылайык мындай милдеттенмени кабыл алууну жана баалоону IAS 32, IAS 39, ФОЭС (IFRS) 9 сактоо менен жүзөгө ашыруу керек. Калган бардык милдеттенмелер учурдан тыш катары классификацияланат.

ФОЭС бир канча баалардын түрлөрүн сунуштайт, алар милдеттенмелерди кабыл алуу жана эсепке алуу менен отчёттуулукта аларды чагылдыруу учурунда пайдаланылышы мүмкүн (Концептуалдык негиздин 4.55, 4.56 – п.): *[«Концептуальные основы финансовой отчетности” с сайта*[*https://www.minfin.ru*](https://www.minfin.ru)*].*

1) тарыхый баа же факт жүзүндөгү (күтүлгөндөй эле адаттагы ишмердүүлүктүн жүрүшүндө милдеттенмелерди жоюу максатында төлөнүүчү акча каражаттарынын же алардын эквиваленттеринин суммасы);

2) учурдагы баа, милдеттенмелер ошол мезгилдеги милдеттенмелерди жоюу үчүн зарыл болгон акчалардын же алардын эквиваленттеринин дисконттолбогон суммасы боюнча чагылдырылат;

3) жоюу баасы, милдеттенмелер учурдагы баа боюнча чагылдырылат, башкача айтканда күтүлгөндөй эле адаттагы ишмердүүлүктүн жүрүшүндө милдеттенмелерди жоюу үчүн же окуялардын адаттагыдай жүрүшүндөгү келишим шарттарына байланыштуу төлөнүүчү дисконттолбогон акчалардын же алардын эквиваленттеринин суммасы боюнча;

4) келтирилген баа, милдеттенмелер күтүлгөндөй эле адаттагы ишмердүүлүктүн жүрүшүндө милдеттенмелерди жоюу үчүн зарыл болгон акчалардын келечекте таза чыгуусунун дисконттолгон баасы боюнча чагылдырылат.

**1.2-таблица. ФОЭС боюнча баланстагы милдеттенмелерди баалоо тартиби**

|  |  |
| --- | --- |
| Милдеттенме түрү | Баалоо |
| Камсыздоо | Тийиштүү милдеттенмелерди жоюу үчүн зарыл болгон ресурстарды (күтүлгөн ордун толтуруунун суммасын эсептөө менен) эсепке алып баалоо |
| Максаттуу финансылоо | Максаттуу финансылоонун каражаттарынын суммасы боюнча баалоо (JAS 41, 20) |
| Пайыздар кошлуп эсептелүүчү узак мөөнөттүү милдеттенмелер | Күтүлгөндөй эле милдеттенмелерди (JAS 23, 32, 39), (IFRS 9) жоюу үчүн зарыл болгон келечектеги төлөмдөрдү ((күтүлгөн ордун толтуруунун суммасын эсептөө менен) учурдагы баа – дисконттолгон сумма боюнча баалоо |
| Ижара боюнча милдеттенмелер | ФОЭС (ФОЭС) 16 (2019-жылдын 1-январынан тартып ФОЭС (ФОЭС) 17 алмаштырат (ФОЭС (IFRS) 15 мөөнөтүнөн мурда колдонулган шартта мөөнөтүнөн мурда колдонууга уруксат берилген) |
| Учурдагы милдеттенмелер | Күтүлгөндөй эле милдеттенмелерди жоюу үчүн төлөнүүчү акча каражаттарынын же алардын эквиваленттеринин жоюу суммасы – дисконттолбогон сумма боюнча баалоо |
| Келечек мезгилдеринин кирешелери | Алынган же алынууга тийиш болгон активдердин акыйкат наркы боюнча баалоо |

*Булак:* ФОЭС (IFRS) 9, 15, 16;(JAS 41, 20, 23, 32, 39) маалыматтары боюнча автор тарабынан түзүлдү.

Албетте, тарыхый баа баалоонун негизи болуп саналат, бирок конкреттүү милдеттенменин пайда болуу түрүнө жана шартына жараша ал аталган баа тизмегинен башка баалоо түрлөрү менен алмашуусу мүмкүн.

**«Учурдагы милдеттенмелерди эсептик-аналитикалык камсыздоо практикасы»** аттуу экинчи главада ФОЭС негизинде тоо-кен ишканаларынын учурдагы милдеттенмелеринин практикасынын жана эсепке алынышынын абалына баа берилет, милдеттенмелердин жана отчёттуулуктун эсепке алуу саясатын түзүү мамилелери каралат, ЖЧК «Ташкөмүр ШСУ», ЖЧК «Тегене», ЖЧК «Асыл-Кен», ЖЧК «Кызыл Булак», ЖЧК «Өзгөн-Энерго көмүр» сыяктуу Кыргызстандын көмүр казуучу ишканаларынын мисалында милдеттенмелердин түзүлүшү жана натыйжалуу пайдаланылышы анализденет.

**Изилдөөнүн объекти:** Кыргыз Республикасынын Түштүгүндөгү тоо-кен иштетүүчү ишканаларынын учурдагы милдеттенмелерин эсептик-аналитикалык камсыз кылууну жана ички аудит системасын уюштуруу.

**Изилдөөнүн предмети:** Финансылык отчеттуулуктун эл аралык стандартына (ФОЭС) ылайык,тоо-кен иштетүүчү ишканалардын учурдагы милдеттенмелеринин теориялык жана практикалык эсеби, ошондой эле көйгөйлөрү, анын себептери жана өнүгүүнүн келечектери.

**Изилдөөнүн методдору:** экономико**-**статистистикалык жана салыштырма.

Өлкөнүн тоо-кен өнөр жайынын үлүшүнө мамлекеттик бюджеттин бардык салыктык салымынын 15% туура келет, бул эквиваленттик түрдө өлкөнүн ИДПга карата 8%. Мындан тышкары тоо-кен казуу тармагы КРнын бардык өнөр жай өндүрүшүнүн жарымын жана 50% ашык экспорттук кирешени түзөт, ошондой эле 1 млрд ашык АКШ долларын алып келет.[*Государственного агентства по геологии и минеральным ресурсам при ПКР. Режим доступа: Сайт http://www.geo.gov.kg/*

Көмүр –шахтадагы жабдыктарды жаңылоо,көмүрдү өңдүрүүнүн уөлөмүн жогорулатуунун жүрүшүндө көмүр өндүрүү өндүрүшүндө коорупцияны төмөндөтүүнү шарттайт,ошондой эле экономиканын түрүктүү өнү зарыл болгон божомолдордон болуп эсептелет.Мына ушул максаттар үчүн милдеттүү башкаруучулук маалыматтар калыптанат. [*ПКР, постановление от 10.09.2019 г. № 465. О Среднесрочном прогнозе социально-экономического развития КР на 2020-2022 годы*].

Демек, тармакты башкаруу жана анын натыйжалуулугун жогорулатуу үчүн так эсептик-маалыматтык база талап кылынат.

**2.1-таблица. 2013-2018 – жылдарга экономикалык ишмердүүлүк түрлөрү боюнча Кыргызстандын кен казуучу ишканаларынын динамикасы**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Көрсөткүчтөр | жылдар | | | | | | 2013-ж. карата 2018-ж. | 2013-ж. карата 2018-ж. | |
| 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | (жылыш.: +,-) | | |
| +;- | | % |
| Бардыгы | 1867 | 1745 | 1622 | 1707 | 1728 | 1909 | +42 | | 102,2 |
| Пайдалуу кен казуу: | 157 | 161 | 163 | 177 | 167 | 178 | +21 | | 113,4 |
| * көмүр | 73 | 85 | 80 | 86 | 74 | 84 | +11 | | 115,1 |
| * мунай жана жаратылыш газы | 8 | 10 | 11 | 12 | 12 | 12 | +4 | | 150,0 |
| * металл рудалары | 12 | 12 | 13 | 16 | 16 | 14 | +2 | | 116,7 |
| * башка пайдалуу кендер | 64 | 54 | 59 | 63 | 65 | 68 | +4 | | 106,2 |

*Булак:* КР УСКнын маалыматы боюнча автор тарабынан түзүлдү: КР УСК сайты: http://www.stat.kg, КР өнөр жайы.

КР УСКнын маалыматына ылайык экономикалык ишмердүүлүк түрлөрү боюнча өлкөнүн өнөр жай ишканаларынын саны 2018 – жылы 1909 ишкананы түзгөн (2.1-табл.), анын ичинде 178 ишкана 2018 – жылы пайдалуу кендерди казуу ишин жүргүзгөн. 2013 – жылга с алыштырмалуу өнөр жай ишканаларынын саны 2018 – жылы 42 ишканага же 2,2% көбөйгөн, ошол эле учурда 2018 – жылы көмүр казуу ишканаларынын саны 21 ишканага же 3,4% өскөн. Ишканалардын негизги бөлүгү (орточо 47%) көмүр казуу ишин жүргүзүшөт.

Считаем, что обновление угольно-шахтного оборудования, снижение коррупции в угольной промышленности в ходе наращивания добычи объемов угля являются необходимыми предпосылками для устойчивого роста экономики и формирования для этих целей обязательной управленческой информации [*ПКР, постановление от 10.09.2019 г. № 465. О Среднесрочном прогнозе социально-экономического развития КР на 2020-2022 годы*].

**2.3 – таблица. 2018-жыл үчүн эсепке алууну жүргүзүү методу боюнча Кыргызстандын кен казуучу ишканаларын топтоштуруу *(бирдик)***

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Көрсөткүчтөр | Бардык ишканалар | Атап айтканда, төмөнкүлөр боюнча эсепке алуу: | | | |
| ФОЭС | Кассалык метод | Киши иш үчүн ФОЭС | Жөнөкөй эреже |
|
| КРда бардыгы | 18735 | 6857 | 1362 | 9909 | 607 |
| Пайдалуу кендерди казуу – бардыгы: | 282 | 170 | 53 | 47 | 12 |
| анын ичинде: |  |  |  |  |  |
| * таш көмүр жана күрөң көмүр | 113 | 50 | 46 | 9 | 8 |
| * чийки мунай жана жаратылыш газы | 14 | 12 | - | 1 | 1 |
| * металл рудалары | 45 | 27 | 1 | 17 | - |
| * башка пайдалуу кендер | 106 | 78 | 6 | 19 | 3 |
| * пайдалуу кендерди казуу боюнча кызматтарды көрсөтүү | 4 | 3 | - | 1 | - |

*Булак:* КР УСКнын маалыматы боюнча автор тарабынан түзүлдү. Статистикалык бюллетень. 2018-жыл үчүн КРнын айкын экономика секторунун ишканаларынын (уюмдарынын) кирешесин түзүү.

КР УСК нин маалыматтары боюнча бул тармактын көпчүлук ишканалары ФОЭСна ылайык же ФОЭС кичи ишканалар үчүн эсептик системаны жүргүзүшпөйт. Биздин изилдөө көрсөткөндөй КР нын Түштугүндөгү тоо кен ишканалары бухгалтердик эсепти жүргүзүүдө ФОЭС мааниси бар экендигине баа беришпейт. Изилденген ишканалардын бухгалтердик эсебин алып барууда жана аны көзөмөлдөөдө ФОЭС колдонуу, анын принциптерин жана талаптарын билүү үчүн бардык эле финансылык бөлүмдө иштегендердин жана жетекчилердин ФОЭС боюнча алган билимдери аздык болот.

Негизинен финансылык отчёттуулук фискалдык максаттарда түзүлөт. Финансылык отчёттуулукту инструмент катарында пайдалануу башкаруу чечимдерин негиздөө үчүн минималдуу көрүнүш. Кредиторлордун, инвесторлордун, менеджерлердин жөнгө салуучу ролу да алсыз.

**2.3 – таблица. 2018-жыл үчүн Түштүк тоо-кен ишканаларынын учурдагы милдеттенмелерин эсепке алууну уюштуруунун абалы**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Көрсөткүчтөр | ЖЧК «Ташкөмүр ШСУ (Таш-Көмүр ш.) | ЖЧК «Тегене», ЖЧК «Асыл-Кен»  (Таш-Көмүр ш.) | | ЖЧК «Кызыл Булак»  (Сүлүктү ш.) | ЖЧК «Өзгөн-Энерго көмүр»  (Өзгөн ш.) |
| Каттоо к/б | 2004-ж. | 1995-ж. | | 1985-ж. | 2009-ж. |
| Негизги ишмердүүлүк | көмүр казуу жана курулуш | көмүр казуу | | көмүр казуу | көмүр казуу |
| Ишкананын көлөмү | Орто | ЖЧК «Тегене» - ири, ЖЧК «Асыл-Кен» - орто | | орто | орто |
| Көмүрдүн экспорту | экспорттобойт | ЖЧК «Тегене» - экспорттойт,  ЖЧК «Асыл-Кен» КМШ өлкөлөрүнө экспорттойт | | | КМШ өлкөлөрүнө экспорт |
| Уюштуруучулар | 7 | 3 | 3 | | 4 |
| Штаттык саны | 14 адам, атап айтканда 4 жумушчу адам |  | 20 | | 18 |
| Салык режими | Жалпы | жалпы | жалпы | | жалпы |
| АСУнун бар болушу | «1 С-Бухгалтерия» | | - | | «1СБухгалтерия» |
| Бухгалтерлерди түзүү жана ФОЭС билими | жогорку билим, ФОЭС тууралуу түшүнүктөрү жок | орто, ФОЭС тууралуу түшүнүктөрү жок | | | жогорку билим, ФОЭСну колдонушат |
| Финансылык маалыматты түзүүнүн негизи | КР СК | КР СК | КР СК | | ФОЭС, КР СК жана КР башка мыйзамдары |
| ФОЭСну колдонууга жол бербеген себептер жана проблемалар | * бухгалтерия кызматкерлеринин жана ишкана ээлеринин ФОЭСну билбегендиги, аткарылуучу иштин көлөмдөрүн туура эмес эсептөө; * ФОЭСго өтүү боюнча зарыл мотивациянын жоктугу; * КРнын түштүк аймагы боюнча корпоративдик деңгээлдегидей эле, жетекчилик деңгээлде да финансылык отчёттуулук анализдин инструменти жана башкаруу чечимдерин негиздөө катарында кызмат кылбайт; * бухгалтерлер биринчи кезекте ФОЭС эмес, КР СК талаптарын аткарууга көнүп калышкан; * бухгалтердик эсепте финансылык отчёттуулук милдеттеринин үстүнөн салык салуу милдеттери үстөмдүк кылат; * КР тоо-кен тармагында коррупциялык тобокелдик деңгээлинин жогорулугу. | | | | |

*Булак:* 2018-жыл үчүн жылдык отчёттуулукту изилдөөнүн жана изилденген ишканалардын отчёттуулугуна карата тиркемелердин маалыматтары боюнча автор тарабынан түзүлдү.

ФОЭС боюнча даярдалган маалыматты пайдаланууга тоо-кен ишканаларынын көпчүлүк бухгалтерлеринин, аудиторлорунун жана жетекчилеринин кесиптик даярдыгы жана көндүмү жетиштүү түрдө төмөнкү деңгээлде жайгашкандыгы 2.4 – таблицада көрүнүп турат.Проблеманы чечүү үчүн төмөнкү ыкмаларды колдонуу биз тараптан сунушталат: КР аймактары үчүн ФОЭС кызматкерлерин жеңилдик берип окутуу системасын сунуштоо, бухгалтердик эсеп, отчёттуулук жана аудитордук ишмердүүлүк боюнча методикалык жана инструктивдик тармактык материалдарды иштеп чыгуу, бухгалтердик эсеп, отчёттуулук жана аудитордук ишмердүүлүк жаатында эл аралык жана ата мекендик бейөкмөт уюмдар маенен өз ара кызматташуу.

Акыркы жылдарда Кыргыз Республикасына бардык чет мамлекеттен келген инвестициялардын ичинде тоо-кен ишканаларынын да үлүшү бар,ал көп эмес орточо 10 % түзөт.[*Инвестиции в Кыргызской Республике 2014-2018 г., с сайта НСКР: http://www.stat.kg.*]*.*

КРнын тоо-кен тармагынын ишканаларында эсеп жүргүзүүнү ФОЭСго ылайык келтирүү максатында активдердин өзүнчө классын колдонуу керек – «Чалгындоо жана запастарды баалоо». КРнын тоо-кен тармагынын ишканаларында минералдык ресурстарды чалгындоо жана баалоо мезгилинде келтирилген бардык чыгымдар төмөнкүлөрдө чагылдырылууга тийиш: чыгым катары кирешелер жана чыгашалар тууралуу отчётто жана актив формасында баланста.

Тоо-кен ишканаларынын узак мөөнөттөгү инвестиция менен жабдуу үчүн так маалымат база,стабильдүүлүк. инвестициялык,укуктук жана салыктык туруктуулук керек. [*Среднесрочная и долгосрочная стратегия развития горнодобывающей промышленности КР на 2015–2035 гг.: проект // URL: http:// ineconom.gov.kg/]*

ФОЭС нын (IFRS) 6 стандартынын негизинде кетирилген чыгашалар КР тоо кен тармагындагы ата мекендик ишканалардын балансындагы активдердин алгачкы баасын түзүшү керек.

Иштетүүгө лицензия алынды

Кендин максатка ылайыктуулугу / максатка ылайыксыздыгы көрсөтүлдү

Изилдөөлөр

Капитализациядаштырууизация

ОПУ

РИО

Кен

ОПУ

Амортизация НМА

**«Минералдык ресурстарды чалгындоо жана баалоо» МСФО (IFRS 6) ылайык учурдагы милдеттенмелерди эсепке алуу**

* чалгындоо иштеринин жыйынтыгында аянтчаны (тилкени) калыбына келтирүү боюнча жана эксплуатациялоодон активдерди чыгаруу боюнча милдеттенмелер;
* эксплуатациялоодон активдерди чыгаруу же аянтчаны калыбына келтирүү боюнча милдеттер кабыл алынган резерв-милдеттенме;
* курчап турган чөйрө менен байланышкан милдеттенмелер.

**2.3-сүрөт. ФОЭС (IFRS 6) колдонууну талап кылган тоо-кен ишканаларынын учурдагы милдеттенмелеринин түрлөрү**

*Булак:* ФОЭС (IFRS 6) маалыматы боюнча автор тарабынан түзүлдү.

ЖЧК «Ташкөмүр ШСУ», ЖЧК «Тегене», ЖЧК «Асыл-Кен», ЖЧК «Кызыл Булак», ЖЧК «Өзгөн-Энерго көмүр» аттуу изилденүүчү КРнын бардык ата мекендик кен казуучу ишканаларында курчап турган чөйрө менен байланышкан милдеттенмелер жаралууда, алар Кыргызстан үчүн жана бардык дүйнөлүк коомчулук үчүн ири мааниге ээ болууда.

Өлкөнүн кен казуучу тармагынын ишканаларынын учурдагы милдеттенмелеринин бөлүмүндөгү эсепке алуу саясатында төмөнкү экологиялык милдеттенмелерди (3800) эске алуу зарыл: 3810 жаратылышты коргоо багытындагы фонддорду кармоо жана эксплуатациялоо менен байланышкан милдеттенмелер; 3820 курчап турган чөйрөнү сактоо боюнча же терс таасир үчүн (норманын чегинде жана нормадан жогору ) милдеттенмелер; 3830 милдеттүү жана ыктыярдуу камсыздандыруу келишимдери боюнча милдеттенмелер; 3840 айыл өкмөтүнүн жана жергиликтүү органдардын билдирмесине ылайык курчап тырган чөйрөнү коргоо боюнча милдеттенмелер; 3850 экологиялык кооптуу таштандыларды көмүү жана жок кылуу боюнча милдеттенмелер; 3860 агын сууну тазалоого милдеттенмелер жана учурдагы башка жаратылышты коргоо милдеттенмелери. 3800 эсебиндеги берилген экологиялык милдеттенмелердин тизмеги акыркы болуп саналбайт деп белгилеп кетмекчибиз жана экономикалык ишмерлдүүлүктүн диверсификациялык сагменттерине жараша өзгөрүлүп туруусу мүмкүн.

ЖЧК «Ташкөмүр ШСУ», ЖЧК «Тегене», ЖЧК «Асыл-Кен», ЖЧК «Кызыл Булак», ЖЧК «Өзгөн-Энерго көмүр» ишканаларына экологиялык эсепке алууну киргизүү өлкөнүн түштүгүнүн туруктуу өнүгүү концепциясын ишке ашыруунун жана ата мекендик бухгалтериянын тажрыйба топтошунун маанилүү инструменти болуп калмак. КРнын Түштүгүнүн ата мекендик кен казуучу ишканаларынын оор финансылык абалы экологиялык эсепке алууну киргизүүнү токтотпошу керек.Белгилей кетсек,КРнын изилденүүчү тоо-кен өнөр жай ишканаларында бекитилген эсепке алуу саясаты жок.

**2.9 – таблица. 2013-2018 – жылдар үчүн КРнын түштүгүндөгү көмүр казуучу ишканалардын жеке жана карыз каражаттарынын түзүүмүнүн коэффициенттерин орто тармактык маанилерде салыштыруу**

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Көрсөткүчтөр | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2013-ж. карата 2018-ж. |
| (жылыш.+,-) |
| Финансылык өз алдынчалыкка (СК/ЗК), к/б боюнча, КРнын пайдалуу кендерин казуу боюнча | 0,13 | -0,01 | 0,02 | 0,06 | 0,19 | 0,23 | +0,10 |
| Финансылык өз алдынчалыкка, к/б: |  |  |  |  |  |  |  |
| ЖЧК «Ташкөмүр ШСУ» | 0,11 | 0,13 | 0,10 | 0,11 | 0,08 | 0,08 | -0,03 |
| ЖЧК «Тегене» | 0,50 | 0,68 | 0,46 | 1,01 | 0,99 | 0,73 | +0,23 |
| ЖЧК «Асыл-Кен» | 0,01 | 0,09 | 0,22 | 0,15 | 0,04 | 3,74 | +3,73 |
| ЖЧК «Кызыл Булак» | 2,29 | 9,29 | 7,10 | 20,53 | 15,52 | 9,79 | +7,5 |
| ЖЧК «Өзгөн-Энерго көмүр» | 0,48 | 0,55 | 0,5 | 0,6 | 0,65 | 0,7 | +0,22 |
| *КРда орто тармактык маанинин нормадан жылышуусу* | -0,87 | -1,01 | -0,98 | -0,94 | -0,81 | -0,77 | +0,10 |
| *Изилденгендер боюнча нормативден жылгандар к/б* | | | | | | | |
| ЖЧК «Ташкөмүр ШСУ» | -0,89 | -0,87 | -0,90 | -0,89 | -0,92 | -0,92 | -0,03 |
| ЖЧК «Тегене» | -0,50 | -0,32 | -0,54 | 0,01 | -0,01 | -0,27 | +0,23 |
| ЖЧК «Асыл-Кен» | -0,99 | -0,91 | -0,78 | -0,85 | -0,96 | 2,74 | +3,73 |
| ЖЧК «Кызыл Булак» | 1,29 | 8,29 | 6,10 | 19,53 | 14,52 | 8,79 | +7,5 |
| ЖЧК«Өзгөн-Энерго көмүр» | -0,22 | -0,25 | -0,12 | -0,11 | -0,15 | -0,10 | +0,12 |

*Булак:* Компаниялардын финансылык отчёттуулугунун жана КР УСК маалыматы боюнча автор тарабынан түзүлдү: «КР ишканаларынын финансылык көрсөткүчтөрү. табл. II. Б.4: Пайдалуу кендерди казуу боюнча ишканалардын активдери, милдеттенмелери жана капиталы, (мезгилдин аягына, млн сом)

1 ден ашыкка барабар болгон Финансылык өз алдынчалыкка нормативинде Финансылык өз алдынчалыкка тармактык көрсөткүчтөрү өтө төмөндөгөнү жана -0,01-0,23 чектеринде жайгашкандыгы 2.9-таблицада көрүнүп турат, финансылык көз карандылыктын жогорку деңгээли жөнүндө, ага ылайык тармктын системалуу проблемалары тууралуу айтып турат. «Кызыл Булак» ЖЧКнын гана капиталынын түзүмүндө карыз каражатка караганда финансылоонун жеке булактары үстөмдүк кылып турат.

«Кызыл Булак» ЖЧКнын Финансылык өз алдынчалык боюнча нормативдик маанисинин олуттуу жогорулашы (мисалы, 2016-2017 – ж. 15-16 эседен жогоруну түзгөн) өнүгүүнүн стратегиялык планынын жоктугу менен байланыштуу болгон, ал эми «Тегене» ЖЧКда жана «Өзгөн-Энерго көмүр» ЖЧКда Финансылык өз алдынчалык  нормативдик жана оптималдык мааниге жакындаган. Башка изилденүүчү ишканаларда (ЖЧК«Ташкөмүр ШСУ» жана ЖЧК «Асыл-Кен») Финансылык өз алдынчалык  мааниси изилденүүчү ишканалардын тышкы инвесторлордон жана кредиторлордон финансылык көз карандылыгынын жогорку деңгээли жөнүндө күбөлөндүрүп турат, КРнын түштүгүндөгү кен казуучу ишканаларынын мүлкүн түзүүнүн мындай түзүмү финансылык туруксуздуктун белгиси болуп саналат жана бул тармактын көптөгөн ишканалары үчүн мүнөздүү.

Ошондой эле 2.4-таблицада көрүнүп тургандай, 2013 жана 2018 – жылдары Финансылык өз алдынчалык  нормативден тиешелүүлүгүнө жараша 0,87 пункттарга жана 0,77 пунктка төмөн. КР пайдалуу кендерди казуу боюнча Финансылык өз алдынчалык  2013-жылга салыштырмалуу 0,1 пунктка жогорулаган.

КР УСКнын маалыматына ылайык КР пайдалуу кендерди казуу боюнча учурдагы милдеттенмелеринин үлүштүк өлчөмү 36,5-66,9% чегинде болгон, ага ылайык финансылоонун узак мөөнөттүү булактары 64,5-33,1% өлчөмдү түзгөн.

**2.6 -сүрөт. Карыз капиталынын түзүмүндө учурдагы милдеттенмелердин үлүштүк өлчөмүнүн диаграммасы, (%)**

*Булак:* Изилденүүчү ишканалардын финансылык отчёттуулугунун маалыматы боюнча автор тарабынан түзүлдү

Каралып жаткан мезгилде изилденүүчү ишканалардын милдеттенмелери практика жүзүндө 100% кыска мөөнөттүүнү түзгөн, бул баланстын рационалдуу эмес түзүмү жөнүндө жана жогорку финансылык тобокелдик тууралуу күбөлөндүрүп турат. Изилденүүчү ишканаларда дал ушул учурдагы милдеттенмелердин мөөнөтүнүн чектелиши финансылык чыңалуу факторун ж. б. билдирет

**2.7-сүрөт. Учурдагы милдеттенмелердин түзүмүндө төлөөгө карата салыктардын үлүштүк өлчөмүнүн диаграммасы, (%)**

*Булак:* ишкананын финансылык отчёттуулугунун 2013-2018 жылдардагы маалыматтары боюнча автор тарабынан түзүлдү

Тоо-кен ишканаларынын өзгөчө түйшүктүү жана тобокелдүү салык милдеттенмелеринин абалы салык оптимизациясынын колдонулуучу методдорунун коопсуздугун баалоо үчүн тыкыр изилдөөнү талап кылат.

**2.12 -таблица. Салык милдеттенмелерине карата ордун толтурууга салыктардын катышы, (эсе)**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **көрсөткүчтөр** | **2013** | **2014** | **2015** | **2016** | **2017** | **2018** |
| «Ташкөмүр ШСУ» ЖЧК | 0,92 | 0,89 | 1,10 | 1,08 | 1,13 | 1,13 |
| * *«Ташкөмүр ШСУ» ЖЧКга кайра төлөө өлчөмү, миң сом* | *572,7* | *1276* | *-1016,9* | *-923,7* | *-1474* | *-1621,4* |
| «Тегене» ЖЧК | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 |
| «Асыл-Кен» ЖЧК | 10,10 | 11,14 | 6,85 | 14,63 | 16,45 | 125,41 |
| * *«Асыл кен» ЖЧКга кайра төлөө өлчөмү, миң сом* | *-2092,9* | *-2332,7* | *-2701,3* | *-3151,5* | *-2522* | *-4080,6* |
| «Кызыл Булак» ЖЧК | 0,08 | 0,06 | 0,06 | 1,90 | 0,00 | 0,16 |
| «Өзгөн-Энерго көмүр» ЖЧК | 1,11 | 1,18 | 1,12 | 1,28 | 1,10 | 1,05 |
| * *«Өзгөн-Энерго көмүр» ЖЧКга кайра төлөө өлчөмү, миң сом* | *-115,2* | *-187,2* | *-148,17* | *-261,58* | *-138,78* | *-82,7* |

*Булак:* ишкананын финансылык отчёттуулугунун 2013-2018 жылдагы маалыматтары боюнча автор тарабынан түзүлдү

2.12 -таблицадагы маалымат боюнча анализдин жыйынтыгы көрсөткөндөй, изилденүүчү 5 ишкананын ичинен 3 ишканада (ЖЧК «Ташкөмүр ШСУ», ЖЧК «Асыл-Кен», ЖЧК «Өзгөн-Энерго көмүр») 6 жылдын ичинде олуттуу салык кайра төлөөлөр байкалып турат. Бул КР МСКнын кызматкерлеринин да, ишкананын бухгалтериясынын кызматкерлеринин да финансылык жана салыктык билиминин төмөн деңгээли тууралуу айтып турат. КНС төлөөдөн финансылык каражаттарды алыстатуу жана башка салыктар боюнча кайра төлөөлөр ишкананын финансылык абалына терс таасир берет. «Тегене» ЖЧКнын балансында бардык изилденүүчү мезгилде «ордун толтурууга салыктар» эсеби чагылдырылган эмес, бул ФОЭСнун принциптерин бузуу менен байланышкан.

«Тегене» ЖЧКнын бухгалтердик балансын түзүүдө бухгалтер төлөөгө карата салык милдеттенмелеринин көлөмүнүн жана «ордун толтурууга салыктар» статьясы боюнча көлөмдүн ортосундагы айырмачылыкты гана чагылдырганын белгилеп кетүү зарыл.

Изилденүүчү бардык ишканалардын кээ бири эле геологиялык изилдөө же кен чыккан жерди иштетүү боюнча иштер башталганга чейин жана Ликвидациялоо программасына ылайык рекультивациялоо фондун түзүү үчүн акча каражаттарын атайын банк эсебинде аккумуляциялайт.

**2.13 -таблица. КРнын түштүгүндө көмүр казуу боюнча ишканаларды курчап турган чөйрөнү коргоого кетирилген чыгымдары**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Ишканалар** | **Рекультивация фонду** | **Жергиликтүү инфраструктураны өнүктүрүүгө чыгымдар** | **Кен чыккан жерди иштетүүнү аяктоо** |
| «Ташкөмүр ШСУ» ЖЧК | 1210 эсебинде депозит ачылган. Бөлүнгөн төлөмдөрдүн ар жылдык өлчөмү орточо 12000 сомдон 15000 сомго чейинди түзөт | Жергиликтүү инфраструктураны өнүктүрүүгө бардык компаниялар айыл өкмөтү менен келишим түзүшөт. Бөлүнгөн төлөмдөрдүн өлчөмү орточо 6000-8000 сомду түзөт. | Кен чыккан жерди иштетүү аяктагандан кийин иштетилген отвалдар көмүлбөйт. Жашылдандыруу же көрктөндүрүү боюнча иштер жүргүзүлбөйт |
| «Тегене» ЖЧК |
| «Асыл-Кен» ЖЧК |
| «Кызыл Булак» ЖЧК |
| «Өзгөн-Энерго көмүр» ЖЧК |

*Булак:* аталган ишканалардын жылдык отчётторунун алгачкы документтеринин жана түшүндүрмө каттарынын негизинде автор тарабынан түзүлдү

«Ташкөмүр ШСУ» ЖЧКда, «Асыл-Кен» ЖЧКда, «Өзгөн-Энерго көмүр» ЖЧКда 6 жана андан ашык жылдан бери кайра төлөнгө салык милдеттенмелер жөнгө салынган эмес, учурдагы милдеттенмелердин түзүмүндө алардын үлүшү 43 пайыздан 71% чейин өзгөрүп турат, бул жер казынасын пайдалануу чөйрөсүндөгү салык жүктөмүн мындан да жогорулатат жана финансылык чыңалууну жаратат.

Жаратылышты коргоо ишмердүүлүгүн эсепке алуу камтылбагандыгын практика көрсөтүп турат. Экологиялык эсепке алууну киргизүү баарынан мурда учурдагы милдеттенмелерге жана жаратылышты коргоо чыгымдарына тиешелүү. Бул максаттар үчүн 3800 бөлүмүндө экологиялык милдеттенмелерди эсепке алууну ачуу керектигин сунуштайбыз. Экологиялык-экономикалык баалоонун жыйынтыктары бухгалтердик эсептин эсептеринде чагылдырылууга тийиш. Экологиялык милдеттенмелерди баалоодогу өзгөрүүлөр жылдык отчётто чагылдырылышы керек жана милдеттүү ачыкталууга тийиш.

**«Учурдагы милдеттенмелерди контролдоо жана ички аудит»** деген үчүнчү бөлүмдө ишкананын финансылык абалын контролдоонун формасы катарында аудит жана милдеттенмелерди контролдоону жана ички аудитин жакшыртуу жолдору изилденет.

Кыргыз Республикасынын “Аудитордук ишкердүүлүк” законунун 2 статьясынын 1 п. ылайык аудитордук ишкердүүлүк бул ишмердүүлүктүн аудиторлорунун и аудитордук мекемелеринин финансылык отчеттулугун жүргүзүүнүн аудити.

Диссертациялык изилдөө көрсөткөндөй негизги карыз капиталынын схемасын аныктоону контролдоо,андан сырткарысубьекттилердин экономикалык кызыкчылыгын коргоо,анализдөө жана системалаштырууу,карыз капиталынын ар бир элементтерин контролдоо,документтердин негизигде текшерүүнүн жыйынтыгын чыгаруу.Кредиттик капиталдын маалыматтык базасын толуктоо менен бирге аны текшерүүдө документтин зарыл керек экендигин аныктайт.Карыз капиталдын жогорулашы ишканалардын иштешине жана эффективдүүлүгүнө,башкаруунун жыйынтыгын зор салымын кошууда. Учурда өндүруштүк кредиттик капиталыны кыймылы жана абалы туралуу тастыкталган маалыматтарды алуу үчүн маалыматтарды түрдүү колдонуучулардын керектөөлөрү жогрулап жатат,анын максаты субьекттилердин аудит боюнча милдеттенмелерин аныктоо,бул боюнча 3.1. таблицада кеңири берилген.

**3.1.Таблица**–**Чарбалык субъектилер үчүн милдеттенмелер боюнча аудиттин максатын аныктоо**

|  |  |
| --- | --- |
| **Карыз капиталынын көзөмөлдөө субьекттилери** | **Милдеттенмелердин аудитинин жыйынтыктарын колдоонучулардын экономикалык кызыкчылыктарынын чөйрөсү** |
| 1.Менчик ээлери жана акционерлор | Мекеменин милдеттенмелеринин отчеттулугун жана эсебин так эмес чыгарган фактыларды аныктоо башкача айтканда кредитти карыздарга максатсыз колдонуу |
| 2. Банктар жана насыя берүүчүлөр | Банктардагы кредиттердин жана насыялардын кыймылынын абалы тууралуу жана өз мөөнөтүндө кайтаруу маалыматтапдые тууралыгын баалоо |
| 3. Поставщиктер жана подрядчиктер | Кредитордук карыздардын абалын жана кыймылын так баалоо жана алардын өз убагында төлөнүшүн камсыздоо |
| 4. Мамлекеттик салык инспекциясы | Кредиторлордун жана карыз берүүчүлөрдүн документтеринин туура түзүүсүн текшерүү жана алардын эсеп саясатынын талаптарына туура келүү,салык милдеттенмеринин толукталышы |
| 5.Бюджеттик эмес фонддор | Бюджеттик эмес фонддуларга кредиттик карыздардын абалынын жана кыймылынын төлөмдөрүн текшерүү |
| 6.Финансылык мекемелер | Бюджеттик ссудаларды жана мамлекеттик кредиттерди максаттуу колдонууну текшерүү |
| 7.Жалдануучу жумушчулар | Айлык акы боюнча кредиторлордун карыздардын эсебин жана отчеттулугун туралуулугун текшерүү |

Булактар:Субьектилердин эсепти жүргүзүү жазууларынын атайын булактарынын базасында түзүү

Ккск, ROA жана КР түштүгүндөгү тоо кен иштетүүчү ишканалардын финансылык көрсөткүчтөрүн талдоо ички аудитти киргизүү зарылдыгын ырастайт, бул бизнестин адекваттуулугун жана натыйжалуулугун талдоону, баалоону жана мониторингин камтымак, финансылык жана башкаруучулук маалыматтын ишенимдүүлүгүн, тууралыгын жана КР мыйзамдарынын сакталышын камсыз кылмак.

Изилденген ишканаларга финансылык абалдын ички контролунун алсыздыгы, финансылык отчеттуулуктун жоктугу экономикалык коопсуздукка коркунуч туудурат, ишкананын банкрот болуу тобокелин күчөтөт.

КР тоо кен иштетүү тармагындагы изилгенден ишканалардын ички аудититин функцияларын ревизиялык комиссия аткарат *өңдөнөт,* ал муну менен бирге ФОЭС жана МСА жаатында жетиштүү билимге ээ эмес. Ревизия-бул ички аудиттин элементтеринин бири гана болуп саналат деп эсептейбиз.

**Таблица 3.2 – КР тармак боюнча жана изилденген тоо кен иштетүү ишканалары боюнча активдердин же бардык капиталдын (ROA) рентабилдүүлүгү, %**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Көрсөткүчтөр** | **2013** | **2014** | **2015** | **2016** | **2017** | **2018** |
| ROA тармактары | 2,5 | 1,9 | 9,6 | 5,9 | 5,4 | 5,4 |
| Изилденүүчү ишканалардын ROA | |  |  |  |  |  |
| «Ташкөмүр ШСУ» ЖЧК | 4,1 | 4,1 | 0,1 | 1,5 | 0,5 | 0,4 |
| «Тегене» ЖЧК | 9,2 | 12,0 | 9,5 | 25,7 | 29,2 | 24,4 |
| «Асыл-Кен» ЖЧК | 0,9 | 7,3 | 9,1 | 13,2 | 3,2 | -3,8 |
| «Кызыл Булак» ЖЧК | 31,7 | 26,5 | 4,2 | 2,7 | 4,1 | -7,1 |
| «Өзгөн-Энерго көмүр» ЖЧК | 0,2 | 2,3 | 1,2 | 2,4 | 3,2 | 3,3 |

*Булак:*КР тоо кен иштетүүчү ишканаларынын финансылык отчеттуулук маалыматтары, КР УСК «КР ишканаларынын финансысы» маалыматтары боюнча автор тарабынан түзүлгөн. Таблица II.А.3: Пайдалуу кендерди казып алуу боюнча ишканалардын финансылык көрсөткүчтөрү, 48-бет. Таблица I.Б.10 Иштин түрлөрү боюнча экономиканын реалдуу секторундагы ишканалардын активдери, 36-бет.

КР түштүгүндөгү изилденген тоо кен өнөр жай ишканаларына жүргүзүлчү ревизиялар ички аудитти алмаштыра албайт. Ички аудитордук контролдоонун иштелип чыккан программасы финансы жана экономикалык тобокелдиктерди минималдаштырып, ФОЭС, МСА талаптарына туура келген финансылык отчеттуулукту талдоого негизделген жана экологиялык ченемдерди жана милдеттенмелерди сактоо менен башкаруучулук чечимдердин натыйжалуулугун жогорулатат.

Ички аудит кызматы корпоративдик башкаруунун жана контролдоону уюштурууда компаниянын менчик ээлеринин жана Директорлор кеңешмесинин алмаштыргыс инструменти болуп калышы керек.

**ЖЫЙЫНТЫКТАР**

Кыргыз Республикасынын көмүр казуу тармагындагы ата мекендик ишканаларда ФОЭСжана МСА талаптарына ылайык милдеттенмелерди эсепке алуу, талдоо жана ички аудиттин заманбап концепциясына жүргүзүлгөн диссертациялык изилдөө төмөнкүдөй жыйынтыктарды чыгарууга мүмкүндүк берди:

1. Тоо кен иштетүүчү тармагындагы ишканалардын милдеттенмелерин эсепке алуу, талдоо жана ички аудити көйгөйлөрүн изилдөө КР экономикасынын өнүгүшү жана реформаланышы, ата мекендик эсепке алуу жана аудит тутумунун финансылык отчеттуулуктун жана аудиттин эл аралык стандарттарына өтүүсү менен шартталат. Тармактагы ишканалардын милдеттенмелерин таануу, классификациялоо жана баалоо милдеттенмелерди калыптандыруу жана колдонуу бөлүгүндө чечимдердин натыйжалуулугун демилгелей ала турган маалыматтарды ачуулардын сапатын жогорулатуунун негизи катарында көптөгөн ФОЭС стандарттары менен жөнгө салынат.
2. Милденттенмелер өзү активдерди калыптандыруу каражаттарынын финансылык туруктуулукту жана экономикалык пайда алууну камсыз кылуучу булактарды түшүндүрөт. Милдеттенмелердин кабыл алынган эсепке алуу саясаты жана эсепке алуунун жана баалоонун методикасы экологиялык жана финансылык туруктуулукка жетүү жана милдеттенмелердин эсебинен түзүлгөн активдерди рационалдуу башкаруу үчүн зарыл болгон ишкананын изилдөөгө жана иштетүүгө кеткен чыгымдарын жабуу боюнча милдеттенмелеринин бир бөлүгүн мобилдештирүү керек;
3. Диссертацияда изилденген тоо кен иштетүүчү ишканалардын финеансылык отчеттуулугу ФОЭСталаптарына толук эмес көлөмдө туура келет, негизинен фискалдык максаттар үчүн кызмат кылат, ал эми башкаруучулук чечимдерди негиздөө үчүн инструмент катары аны колдонуу минималдуу, себеби кредит берүүчүлөрдүн, инвесторлордун жана милдеттенмелердин башка булактарынын жөнгө салуучулук ролу ээсиз;
4. Изилденген ишканалардын финансылык отчеттуулугунда минералдык рестурстарды изилдөө жана баалоо боюнча активдер таанылбайт, демек,изилденген ишканалардын активдери IFRS 6 ылайык баасыздануу тестинен өткөрүлбөйт. Тармактагы ишканалардын экономикасынын туруксуздугу экологиялык милдеттенмелерди эсепке алуунун жана курчап турган чөйрөнү коргоого чыгымдардын, ошондой эле аларды жабууга резервдердин жана чыгашалардын жоктугуна байланыштуу;
5. Тармактагы көпчүлүк изилденген ишканаларда финансылык отчеттуулукка комплекстүү талдоо, финансылык кыйындагандык факторун баалоо жүргүзүлбөйт, ишканалардын милдеттенмелеринин потенциалын өнүктүрүү деңгээли аныкталбайт. Финансылык көз карансыздыктын тармактык көрсөткүчтөрү да, изилденген ишканалардын көрсөткүчтөрү да өтө төмөн жана 0,01-0,23 чектеринде турат, КР түштүгүндөгү тоо кен иштетүү ишканалардын финансылык абалы туруктуу эмес деп бааланат, тармактагы ишканалардын 40% көбү рентабилдүү эмес. Тилекке каршы, тармактагы ишканалардын милдеттенмелери кыска мөөнөттүү (90% жана андан көп). Мындан ички контролдоо жана аудит кызматын түзүүгө жана эсепке алуу саясатын ФОЭС(IAS) 8 иштеп чыгууга өтө чоң муктаждык бар.

**ТАЖРЫЙБАЛЫК СУНУШТАМАЛАР**

КР көмүр казуучу тармагындагы ата мекендик ишканалардагы милдеттенмелердин эсепке алуу, талдоо жана ички аудит теориясын жана тажрыйбасын диссертациялык изилдөөнүн жүрүшүндө алынган жыйынтыктар төмөнкү тажрыйбалык сунуштамаларды сунуштоого негиз берет:

1. Милдеттенмелерди эл аралык жана улуттук талаптарды эске алуу менен эсепке алуунун жана аудиттин уюштуруучулук-методикалык жоболорунун тутумдарын киргизүү жана аларды көмүр казуучу шиканалардын ата мекендик тажрыйбасына жайылтуу коррупциялык тобокелдиктерди азайтууга, тоо кен казуучу ишканалардын финансылык туруктуулугун камсыз кылууга жана финансылык отчеттуулуктун ачык-айкындыгын жогорулатууга мүмкүндүк берет.
2. Көмүр казуу тармагындагы изилденген ишканалар үчүн учурдагы милдеттенмелердин аудитинин сунушталган программасы ички аудиттин ролунун өзгөрүшүнө негизделет, анын маңызы ички аудит көз карандысыз изилдөө жана стратегиялык жана тактикалык максаттарга жетүүнү баалоо жана ишкананын ишин башкаруунун натыйжалуулугун жогорулатуу, ошондой эле финансылык отчеттуулуктун тууралыгын тастыктоо катарында каралгандыгында жатат;
3. Изилденген тармактагы ишканалардын КР МСК органдары менен салыктык ашыкча төлөмдөргө жана КНС өз убагында кайтарууга байланышкан маселелерди жөнгө салуу боюнча өз ара аракеттерди күчөтүү. Салыкты пландаштыруу, экономикалык иштен зыян тартууларды КР СК ылайык пролонгациялоо боюнча иш-чараларды киргизүү, бул салыктар боюнча ишканалардын милдеттенмелерин суммаларын оптималдаштырат.
4. Эсепке алуу саясатында КР түштүгүндөгү тоо кен иштетүүчү ишканалардын учурдагы милдеттенмелери бөлүгүндө эсепке алуу системасына төмөнкү экологиялык милдеттенмелерди (3800) киргизүү керек: жаратылыш коргоочулук багытындагы фонддорду күтүүгө жана эксплуатациялоого байланышкан 3810; курчап турган чөйрөнү коргоо же терс таасир тийгизүүсүнө (ченемдердин чектеринде же ченемдерден ашык) байланышкан 3820; милдеттүү жана өз эрки менен экологиялык камсыздандыруу келишимдери боюнча 3830; айылдардагы башкармалыктардын жана курчап турган чөйрөнү коргоо боюнча жергиликтүү органдардын эскертмеси боюнча жаралган 3840; экологиялык жактан кооптуу калдыктарды көмүү жана жок кылуу боюнча 3850; агынды сууларды тазалоого жана учурдагы жаратылыш коргоо милдеттеринин башка түрлөрү боюнча 3860 милдеттенмелерди.
5. Ички контролдоонун жана аудиттин натыйжалуулугун бардык түрдөгү милдеттенмелер боюнча суммаларды калыптандыруу жана пайдалануу процесстерин оперативдүү жөнгө салуу боюнча ички аудиттин стандарттарын, программаларын, жоболорун иштеп чыгуунун эсебинен милдеттенмелер боюнча алгачкы жана талдоо документтерин пайдалануу аркылуу жогорулатуу.

Диссертациялык изилдөө менен иштелип чыккан тажрыйбалык сунуштамаларды киргизүү көмүр казуу тармагындагы ишканалардын милдеттенмелерин бухгалтердик эсепке алуунун, аудиттин жана талдоонун сапаттуу деңгээлин жогорулатат жана билимдердин тармагын кеңейтет жана башкаруучулук чечимдерди кабыл алуунун негиздүүлүк деңгээлине оң таасир этет.

**ДИССЕРТАЦИЯНЫН ТЕМАСЫ БОЮНЧА ЖАРЫЯЛАНГАН ЭМГЕКТЕРДИН ТИЗМЕСИ**

1. **Буланова, З.Ш.**Система оценки финансовой деятельности экономических субъектов [Текст]: /З.Ш. Буланова, М.У. Усупов // Ж. Баласагын атын. КУУнун жарчысы. Атайын чыгарылыш, 2012-ж. 7-10-июлу, 396-401-б.
2. **Буланова, З.Ш.** Развитие бухгалтерского учета в Кыргызской Республике в условиях реализации МСФО [Текст]: /А.А.Арзыбаев, З.Ш. Буланова,М.У.Усупов,Ж.Көпөбаева// . Баласагын атын. КУУнун жарчысы. Атайын чыгарылыш, 2012-ж. 7-10-июлу,23-26-б.
3. **Буланова, З.Ш.** Вопросы дальнейшего совершенствования учета в соответствии с МСФО[Текст]:/ З.Ш.Буланова // Московское представительство АО«Центр международных программ» при поддержке Посольства Республики Казахстан и Российской Федерации и НОУ МФПУ «Синергия». - М.: 2012ж., 110-115-б.
4. **Буланова, З.Ш.** О методике экономического анализа эффективности использования обязательств - как источников формирования активов предприятия. [Текст]: /З.Ш.Буланова // Жалал-Абад мамлекеттик университетинин вестниги №2(29) 2014-ж. 296-300-б.
5. **Буланова, З.Ш.** Об оценке показателей соотношения собственного и заемного капитала предприятия (финансовый леверидж) [Текст]: /З.Ш.Буланова // Борбордук Азия өлкөлөрүнүн бухгалтерлердин жана аудиторлордун Ысык-Көл форумунун кабарлары, Эл аралык теориялык жана илимий-практикалык журнал 2013-ж. №3 (3) 2015-ж., 279-284-б.
6. **Буланова,З.Ш.** Бухгалтерский учет по международным стандартам в Кыргызской Республике [Текст]:/Буланова З.Ш.// Экономика жана ишкердик университетинин жарчысы, 2014-ж., № 3. 35-41-б.
7. **Буланова,З.Ш.** Проблемы управления средствами обязательств предприятий аграрного сектора экономики Кыргызской Респулики. [Текст]: / З.Ш.Буланова // Вестник Экономика жана ишкердик университетинин жарчысы, №3 –2014-ж., 76-81-б.
8. **Буланова, З.Ш.** Об организации учета обязательств в соответствии с МСФО. [Текст]:/З.Ш.Буланова //«Экономика», КР УИА Д.А. Алышбаев атын. экономика институту, 2014-ж. №1 (19). 79-84-б.
9. **Буланова, З.Ш.**.Вопросы систематизации процедур экономического анализа обязательств фирмы в новых условиях хозяйствования[Текст]: / З.Ш. Буланова, Ж. Исманов //«Экономика», КР УИА Д.А. Алышбаев атын. экономика институту, 2014-ж.,№1 (19). 98-104-ж.
10. **Буланова, З.Ш.** Анализ обязательств экономического субъектов КР по данным бухгалтерского учета [Текст]: /З.Ш.Буланова// «Вестник ЕНУ им.Л. Гумилева», Астана ш., РК, 2014-ж.,№ 3. 66-70-б.
11. **Буланова, З.Ш.** Состояние и развитие бухгалтерского учета в Кыргызской Республике в современных условиях[Текст]: /А.А.Арзыбаев, З.Ш.Буланова, М.Тологонов // Жалал-Абад мамлекеттик университети2014-ж., №2 (29). 288-295-б.
12. **Буланова, З.Ш.** Экономика и управление капиталом перерабатывающей отрасли Кыргызской Республики[Текст]: /З.Ш.Буланова // Борбордук Азия өлкөлөрүнүн бухгалтерлердин жана аудиторлордун Ысык-Көл форумунун кабарлары, Эл аралык теориялык жана илимий-практикалык журнал, 2013-ж., №3 (3). 178-201-б.
13. **Буланова, З.Ш.** Кыргызская практика организации бухгалтерского учета и анализа обязательств экономических субъектов на основе МСФО [Текст]: /З.Ш.Буланова // Тажик мамлекеттик университети, Тажикстан Республикасынын кесипкөй бухгалтерлердин жана аудиторлордун коомдук институту, Бухгалтердик эсеп, талдоо жана аудиттин теориясы менен пратикасынын актуалдуу көйгөйлөрү. 2015-жылдын 17-18-апрелиндеги IV эларалык илимий-практикалык конференциянын материалдары, 34-38-б.
14. **Буланова, З.Ш.** О развитии системы бухгалтерского учета и отчетности в Кыргызстане в соответствии с международными стандартами. [Текст]: / З.Ш.Буланова, А.М. Маткеримова // Тажик мамлекеттик университети, Тажикстан Республикасынын кесипкөй бухгалтерлердин жана аудиторлордун коомдук институту, Бухгалтердик эсеп, талдоо жана аудиттин теориясы менен пратикасынын актуалдуу көйгөйлөрү. 2015-жылдын 17-18-апрелиндеги IV эларалык илимий-практикалык конференциянын материалдары, 112-115-б.
15. **Буланова, З.Ш.** Оценка и признания обязательств в бухгалтерском учете [Текст]: /З.Ш.Буланова// Борбордук Азия өлкөлөрүнүн бухгалтерлердин жана аудиторлордун Ысык-Көл форумунун кабарлары, Эл аралык теориялык жана илимий-практикалык журнал,2015-ж.№ 2. 71-73-б.
16. **Буланова, З.Ш.** Роль управленческого учета в управлении компании [Текст]: / З.Ш.Буланова // ОшМУнун жарчысы, 2016 г.,№3.165-169-б.
17. **Буланова, З.Ш.** Об экономическом анализе объектов хозяйствующих субъектов [Текст]: /З.Ш.Буланова // Алматы экономика жана статистика академиясы, Казакстан элдеринин илимий-эксперттик тобу, Алматы шаары, 2017-жылдын 14-апрелиндеги «Жаштар жана илим» эл аралык илимий-практикалык конференциянын материалдары. 570-574-б.
18. **Буланова, З.Ш.** Современное состояние организации бухгалтерского учета в Кыргызстане в соответствии с международными стандартами [Текст]: /З.Ш.Буланова // «Эсеп жана контроль» интернет журналы. 2017-ж., №3(16). 17-21-б.
19. **Буланова, З.Ш.** Международные стандарты финансовой отчетности как методологическая база для ведения учета обязательств хозяйствующих субъектов [Текст]: / З.Ш.Буланова //«Эсеп жана контроль» интернет журналы. 2017-ж.,№3(16). 31-39-б.
20. **Буланова, З.Ш.** Внутренние стандарты аудита предприятий Кыргызстана [Текст]: /З.Ш.Буланова,Т.Ж.Макамбаев // Экономика жана бизнес: теориясы жана практикасы.2017-ж., № 4-2. 15-18-б.
21. **Буланова, З.Ш.** Сущность, значение и содержание обязательств и их роль в развитии коммерческих предприятий [Текст]: / З.Ш.Буланова // Кабарлар (БАБА Ысык-Көл форуму).2019-ж.,№1(24). 24-30-б.

**Буланова Зуракан Шаакыевнанын 08.00.12 – бухгалтердик эсеп, статистика адистиги боюнчаэкономика илимдеринин кандидаты илимий даражасын изденип алуу үчүн “Ишканаларда учурдагы милдеттенмелерди эсепке алуу, талдоо жана ички аудит (Кыргыз Республикасынын түштүгүндөгү тоо кен иштетүүчү ишканалардын мисалында)” темасындагы жазылган диссертациясынынрезюмеси**

**Негизги сөздөр**: бухгалтердик эсеп, талдоо, аудит, отчеттуулук, милдеттенмелер, пайда, капитал, өтүмдүүлүк, туруктуулук, көмүр казуучу ишканалар.

**Изилдөөнүн объекти:**Кыргыз Республикасынын Түштүгүндөгү тоо-кен иштетүүчү ишканаларынын учурдагы милдеттенмелерин эсептик-аналитикалык камсыз кылууну жана ички аудит системасын уюштуруу.

**Изилдөөнүн предмети:**Финансылык отчеттуулуктунэл аралык стандартына (ФОЭС) ылайык,тоо-кен иштетүүчү ишканалардын учурдагы милдеттенмелеринин теориялык жана практикалык эсеби, ошондой эле көйгөйлөрү, анын себептери жана өнүгүүнүн келечектери.

**Изилдөөнүн методдору:** экономико**-**статистистикалык жана салыштырма.

**Диссертациялык иштин максаты:**бухгалтердик эсептин теориясын жана практикасын, талдоо жана ички аудит жүргүзүү учурдагы милдеттенмелерин жалпылоо жана анын негизиндеКыргыз Республикасынын Түштүгүндөгү тоо-кен иштетүү тармагындагы ишканаларды өркүндөтүү боюнча сунуштарды иштеп чыгуу.

**Алынган натыйжалардын илимий жаңылыгы**  ФОЭС толук өтүүнүн шартында максаткажетүүгө багытталган КР Түштүгүндөгү тоо-кен иштетүүчү компанияларындагы бухгалтердик эсеп, талдоо жана ички аудит милдеттенмелерин андан ары өнүктүрүүнүн теориялык жана уюштуруу-методикалык аспекттерин негиздөөдө турат.

**Пайдалануу даражасы:** изилдөөнүн натыйжалары «Ташкөмүр ШСУ» ЖЧКжана «Тегене» ЖЧК эсептик саясаттарын иштеп чыгууда жана ички аудит системасын киргизүүдө (ишке киргизүү акты), ЖАМУнун студенттери үчүн «КР тоо-кен иштетүүчү ишканалардын бухгалтердик эсебин уюштуруу», «Финансылык отчеттуулукту талдоо» ОМК иштеп чыгуула апробацияланды

**Колдонуу чөйрөсү:** изилдөөнүн натыйжалары жана материалдары КР тоо-кен иштетүчү ишканалары тарабынан башкаруучулук чечимдердин натыйжалуулугун жана негиздүүлүгүн жогорулатуу максатында эсеп саясатын жана финансылык отчеттуулукту, ички контроль кызматын түзүү процессинде пайдаланылышы мүмкүн.

**диссертации Булановой ЗураканШаакыевны на тему: Учет, анализ и внутренний аудит текущих обязательств на предприятии (на примере горнодобывающих предприятий Юга Кыргызской Республики), представленной на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12. - бухгалтерский учет, статистика**

**Ключевые слова**: бухгалтерский учет, анализ, аудит, отчетность, обязательства, прибыль, капитал, ликвидность, устойчивость, угледобывающие предприятия.

**Объект исследования:** организации учетно-аналитического обеспечения и система внутреннего аудита текущих обязательств горнодобывающих предприятий Юга Кыргызской Республики.

**Предмет исследования:** теория и практика учета текущих обязательств, в соответствии с МСФО применительно к горнодобывающим предприятиям, а также проблемы, их причины и перспективы развития.

**Методы исследования:** экономико**-**статистический и сравнительный.

**Цель диссертационной работы:** обобщение теории и практики бухгалтерского учета, анализа и внутреннего аудита текущих обязательств и разработка на ее основе рекомендаций по их совершенствованию в предприятиях горнодобывающей отрасли Юга Кыргызской Республики.

**Научная новизна полученных результатов** состоит в обосновании теоретических и организационно-методических аспектов дальнейшего развития бухгалтерского учета, анализа и внутреннего аудита обязательств горнодобывающих компаний Юга КР, направленных на достижение целей, в условиях полного перехода на МСФО.

**Степень использования:** результаты исследования апробированы приразработке учетной политики и внедрении системы внутреннего аудита в ОсОО «Ташкөмүр ШСУ» и ОсООТегене» (акт внедрения), разработке УМК «Организация бухгалтерского учета горнодобывающих предприятий КР», «Анализ финансовой отчетности» для студентов ЖАГУ.

**Область применения:** результаты и материалы исследования могут быть использованы горнодобывающими предприятиями КР в процессе формирования учетной политики и финансовой отчетности, службой внутреннего контроля в целях повышения эффективности и обоснованности управленческих решений.

**RESUME**

Dissertation of Bulanova Zurakan Shaakyevna on the topic: Accounting, analysis and internal audit of current liabilities at the enterprise (on the example of mining enterprises of the South of the Kyrgyz Republic), submitted for the degree of candidate of economic Sciences in the specialty 08.00.12. - accounting, statistics

**Keywords:** accounting, analysis, audit, reporting, liabilities, profit, capital, liquidity, sustainability, coal mining enterprises.

**The object of study:** organization of accounting and analytical support and internal audit system of current liabilities of mining enterprises of the South of the Kyrgyz Republic.

**The subject of:** theory and practice of accounting for current liabilities in accordance with IFRS in relation to mining enterprises, as well as problems, their causes and prospects.

**Research methods:** economic-statistical and comparative.

The purpose of the dissertation: generalization of the theory and practice of accounting, analysis and internal audit of current liabilities and development on its basis of recommendations for their improvement in the mining industry of the South of the Kyrgyz Republic.

The scientific novelty of the obtained results consists in substantiation of theoretical and organizational-methodical aspects of further development of accounting, analysis and internal audit of obligations of mining companies of The South of the Kyrgyz REPUBLIC aimed at achieving the goals in the conditions of full transition to IFRS.

**Degree of use:** the results of the study were tested in the development of accounting policy and implementation of the internal audit system in LLC "Tashkomur shsu" and LLC Tegene "(act of implementation), the development of the CMC "Organization of accounting of mining enterprises of the Kyrgyz REPUBLIC", "Analysis of financial statements" for students of ZHAGU.

**Sphere of using:** the results and materials of the study can be used by mining enterprises of the Kyrgyz REPUBLIC in the process of formation of accounting policies and financial statements, internal control service in order to improve the efficiency and validity of management decisions.