

НЕГІЗГІ ҚҰРАЛДАРДЫ ЖАЛДАУДЫ ЕСЕПКЕ АЛУ

Әлімова Д.Ж.

Нарықтық экономика жағдайында жалгерлік қатынастар өте кең дами алады. Уақытша пайдаланылмайтын ғимараттар, өндірістік, қойма және басқа тұрақ жайлар, жабдықтар мен құрылыстар, көлік құралдарын мекеме басқа ұйымдарға жалға беру ақысының қолданылып жүрген ставкалары бойынша жалға беруге құқылы.

17 – «Жалдау» IAS Халықаралық қаржы есептілігінің стандартына сәйкес жалдау – жалға беруші жалгерге жалдау ақысына немесе төлемдер тобының орнына келісілген уақыт ішінде активтерді пайдалану құқығын беретін шарт.

Осы Стандартта қабылданған жалдауды жіктеу жалдауға алынған активке меншік құқығына тән тәуекел мен пайданы жалгер мен жалға берушінің қандай дәрежеде мойындарына алуына негізделеді.

Жалдау, егер ол иеленумен қатар жүретін айтарлықтай деңгейдегі барлық тәуекелдер мен пайданы көретін болса, қаржылық жалдау ретінде жіктеледі. Егер жалдау иеленумен қатар жүретін барлық тәуекелдер мен пайданы айтарлықтай көтеруге әкеліп соқтырмаса, операциялық жалдау ретінде жіктеледі.

Қаржылық жалдау – актив иеленумен қатар жүретін барлық тәуекелдер мен пайдаларды елеулі түрде көтеретін шарттар бойынша жалға беру. Қорытындысына құқықтық мәртебе берілуі де, сондай-ақ берілмеуі де мүмкін.

Операциялық жалдау – қаржылық жалдан өзгеше жал.

Жалдауды қаржылық ретінде немесе операциялық ретінде жіктеуі шарттың нысанына емес, мәміленің мазмұнына байланысты болады.

Жалдаудың қаржылық ретінде танылуы үшін мынандай талаптарға жауап беруге тиісті:

- жалдау мерзімінің соңында активті иелену құқығы жалдаушыға көшеді;
- жалдаушының жалдау мерзімінің басында осы құқықты іске асыру күні әділ құннан айтарлықтай төмен ба-

ғаға осы негізгі құралды сатып алуға құқығы бар, ал жалдауды қабылдаған күні бұл құқықтың жүзеге асырылатыны туралы негізделген сенім бар;

- егер меншік құқығы мүлдем берілмейтін болса да, жалдау мерзімі активтің экономикалық қызмет көрсету мерзімінің елеулі бөлігін құрайды;
- жалдау қабылдаған күнгі жалдау төлемдерінің дисконттық құны ең кем дегенде жалға алынған активтің барлық әділ құнының елеулі үлесін құрайды;
- жалға алынған активтердің тек жалгер ғана оларды елеулі түрдегі түрлендірісиз пайдалана алатын арнаулы сипаты бар.

Жеке немесе құрамдас түрінде қаржылық жалдау ретінде жалдауды жіктеуге себепті бола алатын жағдайлардың индикаторлары мыналар болып табылады:

- жалгер жалдауды тоқтатқан жағдайда, мұнымен байланысты барлық залалдар жалдаушыға жүктеледі;
- таратылған сома әділ құнының ауытқуынан келетін пайда немесе залалдар жалдаушыға тиесілі (мысалы, жалдау мерзімінің соңында сатудан алынатын түсімдердің үлкен бөлігіне тең жалдау ақысынан жеңілдік нысанында);
- жалдаушыға нарықтық деңгейден айтарлықтай төмен жалдау ақысына жалдауды екінші кезеңге ұзартуға мүмкіндік беріледі.

Жоғарыда аталған мысалдар және индикаторлар жағдайларының бәрінде даусыз сипатқа ие болмайды. Егер басқа белгілерді негізге ала отырып, осы жалдаумен қатар жүретін барлық тәуекелдерді және пайданы елеулі ауыстыруға әкеліп соқтырмайтыны анық болса, ол операциялық жалдау ретінде жіктеледі. Мысалы, егер жалдау мерзімінің соңында активтің көлемі осы уақыттағы активтің әділ құнына тең болатын белгіленбеген төлемге айырбасталса, немесе шартты жалдау ақысы туралы сөз болып отырғанда, жалдаушы осындай барлық

тәуекелдер және пайданың елеулі бөлігін өзіне алмағанда, бұл орын алуы мүмкін.

Жалдауды жіктеу жалдауды қабылдаған кезде жасалады. Егер жалдаушы және жалға беруші уақытқа тәуелсіз жалдауды жаңартуды қоспағанда, жоғарыдағы критерийлерге сәйкес жалдауды басқа жіктеуге әкеліп соқтыратындай түрде жалдау шартын өзгертуге келіссе және өзгертілген шарттар жалдау қабылданғаннан кейін қолданысқа енгізілсе, онда қайта қаралатын шарт оның қолданылу мерзімі бойына жаңа шарт ретінде қаралады. Алайда, бағалаудағы өзгерістер (мысалы, қызметтің экономикалық мерзімін немесе жалданған мүліктің жою құнын бағалауды өзгерту) немесе жағдайдың өзгеруі (мысалы, жалгердің шартты орындалмауы) есепке алу мақсаттары үшін жалдауды қайта жіктеуге әкеліп соқтырмайды.

Жер учаскелерін және үйлерді басқа да активтерді жалдау түріндегі сияқты операциялық немесе қаржылық ретінде жіктеледі. Алайда, әдетте, жер учаскелері үшін белгілі бір қызмет мерзіміне тән, егер жалдау мерзімінің аяғында меншік құқығын жалдаушыға беру көзделмесе, иеленумен қатар жүретін барлық тәуекелдер мен пайданың елеулі бөлігін ол өзіне қабылдамайды, және мұндай жағдайда жерді жалдау операциялық жалдау ретінде жіктеледі. Есепке алғанда операциялық жалдау ретінде көрсетілетін активтерді иеленуге немесе жалдау құқығында активтерді сатып алуға кіріскен кезде жүргізілетін төлемдер берілген пайданың түсу графигіне сәйкес жалдау мерзімі бойына амортизацияланатын аванстық жалдау төлемдерін білдіреді.

Жалдаушының жерге сол сияқты үйге мүдделері 40 – «Жылжымайтын мүлікке инвестициялар» IAS Халықаралық қаржы есептілігінің стандартына сәйкес инвестициялық жылжымайтын мүлік ретінде жіктелсе, онда жерді жалдау элементінің және үйлерді жалдау элементінің жеке бағасы талап етілмейді, және әділ құн бойынша есеп моделі пайдаланылады. Егер керісінше жағдайда осы элементтердің біреуін немесе екеуін анық жіктеу мүмкін болмаған жағдайда ғана осындай бағалау үшін жан-жақты есептеу талап етіледі.

40 – «Жылжымайтын мүлікке инвестициялар» IAS Халықаралық қаржы есептілігінің стандартына сәйкес жалдаушы операциялық жалдауда өзінің меншіктік мүддесін инвестициялық жылжымайтын мүлік ретінде жіктей алады. Егер ол осыны дәл осылай жіктесе, онда бұл меншіктік мүдде есепте қаржылық жалдау сияқты көрсетіледі, бұдан басқа қабылданған активке сәйкес әділ құн бойынша есеп моделі қолданылады. Қандай да бір оқиға жалдаушының меншіктік мүддесі инвестициялық жылжымайтын мүлік ретінде жіктелетіндей деңгейге дейін сипатын өзгертсе де, жалдаушы мұндай жалдаудың әлі де қаржылық жалдау ретінде есептеуі керек. Бұл, мысалы, егер жалдаушы:

- оның әділ құнының пайдалану тәсілі өзгерген күнге тең болатын әрі қарай меншік иесі иеленетін меншіктер санатына өтетін жалға алынған меншікті иеленсе;
- осы мүддені иеленумен қатар жүретін барлық тәуекелдер және пайданың қомақты бөлігіне байланысты емес үшінші тарапқа ауыстыратын қосалқы жалдауды білдіреді. Осындай қосалқы жалдау үшінші тараппен, ол тараптың мұны операциялық жалдау түрінде қабылдай алатынына қарамастан, жалдаушының есебінде қаржылық жалдау түрінде көрсетіледі.

Негізгі құралдарды жалдаудың жоғарыда қарастырылған негізгі түрлерінен басқа мынандай түрлері де болады.

Мерзімінен бұрын тоқтату құқығынсыз жалдау – бұл жалдау шарты бойынша тек мынандай жағдайларда ғана:

- қандай да бір ықтималды шамалы оқиғаның басталуы жағдайында;
- жалға берушінің рұқсатымен;
- егер жалгер сол немесе оған барабар активті сол жалға берушімен жалдау туралы жаңа шарт жасайтын болса; немесе
- жалдауды қабылдаған күні жалгердің төлеген қосымша сомасы оның бұдан әрі жалғасуына кепіл болған жағдайда, тоқтатылуы мүмкін.

Кері жалдаумен жүргізілетін сату операциялары. Кері жалдаумен жүргізілетін сату операциясы сатушының оны кейіннен

кері жалдауға ала отырып активті сатуын білдіреді. Жалдау төлемдері мен сату бағасы, әдетте, өзара байланысты болады, өйткені олар кешенді түрде талқыланады. Кері жалдаумен жүргізілетін сату операцияларының тәртібі жалдаудың түріне байланысты болады.

Егер кері жалдаумен жүргізілетін сату операциясы қаржылық жалдауға әкеп соқтыратын болса, онда сатудан алынатын пайданың теңгерім (баланс) құнынан кез келген артуы сатушы-жалдаушының қаржылық есептілігінде табыс ретінде дереу көрінісін табуға тиіс. Мұның орнына, бұл арту кейінге қалдырылуға тиіс және жалдау мерзімі ішінде амортизациялауға жатады.

Егер кері жалдау қаржылық жалдау болса, мұндай операция жалға берушінің жалдаушыға қаржы қаражаттарын беру тәсілі болып табылады, бұл жағдайда актив қамтамасыз ету рөлін атқарады. Осы себеп бойынша сатудан алынған түсімнің (табыстың) теңгерім (баланс) құнынан артық сома деп есептеу дұрыс болмайды. Оның мұндай артуының мерзімі кейінгі қалдырылуға және жалдау мерзімінің ішінде амортизациялауға жатқызылады.

Егер кері жалдаумен жүргізілген сату операциясы жалдауға әкеп соқтыратын және шын мәнінде операция әділ құн бойынша жүзеге асырылатын болса, онда туындайтын кез келген пайда немесе залал дереу танылуға тиіс. Егер сату бағасы әділ құннан төмен болса, онда кез келген пайда немесе залал, осы залалға нарықтық бағадан төмен баға бойынша болашақ жалдау төлемдерімен өтем оның жасалатын жағдайлары қоспағанда, мерзімі кейінге қалдырылуға және активті пайдалану көзделетін кезең ішінде жалдау төлемдеріне тепе-тең амортизациялануға тиіс. Егер сату бағасы әділ құнынан жоғары болса, онда бұл артық баға мерзімі кейінге қалдырылуға және активті пайдалану көзделетін кезең ішінде амортизациялануға тиіс.

Егер кері жалдау операциялық жалдау, сондай-ақ жалдау төлемдері мен сату бағасы әділ құнды негізге ала отырып белгіленетін болса, онда сатудың қалыпты операциясы орын алады, кез келген пайда мен залал дереу танылады.

Операциялық жалдау кезінде, егер оның кері жалдаумен жүргізілетін активті сату операциясын жүзеге асыру кезінде активтің әділ құны оның теңгерім (баланс) құнынан төмен болса, онда теңгерім (баланс) құны мен әділ құны арасындағы айырмаға тең залал дереу танылуға тиіс.

Енді аталған қаржы есептілігінің стандартына сәйкес негізгі терминдердің мәніне т алайық.

Жалды қабылдау күні – бұл мынадай күндерден: жалдау шартын жасалу күні немесе жалдаудың негізгі талаптарына қатысты тараптардың міндеттемелерді қабылдау күнінен неғұрлым ертерек жасалатын жалдау. Атап айтқанда мына күнге:

- *жалдау операциялық немесе қаржылық ретінде жіктелген;*
- және*
- *қаржылық жалдау жағдайында жалдау мерзімінің басында танылуға жататын сомалар анықталады.*

Жалдау мерзімінің басталу күні – бұл жалға алынған активтердің пайдалану мүмкіндігін іске асыру құқығын алған күн болып есептеледі. Бұл – жалдауды бастапқы тану күні (яғни жалдаумен байланысты туындайтын тиісті активтердің, міндеттемелердің, табыстың немесе шығыстың танылуы).

Жалдау мерзімі – жалгер шартқа сәйкес активті жалдауға алған, қысқартылуға жатпайтын кезең, сондай-ақ, бұл кезеңдер ішінде, егер жалдау мерзімінің басында жалгердің осы құқығын іске асыруға негізді сенімі болса, жалгердің қосымша мынадай ақы төлеумен немесе онсыз активті одан әрі жалдауға құқығы бар кез келген өзге де кезеңдер.

Жалдаудың ең төменгі төлемдері – жалдау мерзімі бойындағы төлемдер, жалға беруші төлейтін және оған өтелетін шартты түрдегі жалдау ақысын, қызмет көрсетулері мен салық төлемдері бойынша сомаларды қоспағанда, олар мына сомалармен бірге жалгерден талап етілуі немесе сұратып алынуы мүмкін:

- *жалгер үшін: жалгер немесе жалгермен байланысты тараптың кепілдік берген кез келген сомаларымен;*

- жалға беруші үшін: жалға берушіге кепілдік берген кез келген тарату құнымен:

(I) жалгер;

(II) жалгермен байланысты тарап;

(III) осындай кепілдік бойынша қаржыға байланысты міндеттерді орындауға қабілетті, жалгерден тәуелсіз үшінші тараппен.

Алайда, егер жалгердің осы құқықтық іске асыру мүмкін болған кездегі күні, күткендегідей, активті әділ құнынан мейлінше төмен баға болса, бұл орайда жалдау мерзімі басталғанда, бұл құқықты іске асыруға, ал ең төменгі жалдау төлемдері мерзім ішіндегі төленуге тиісті ең төменгі төлемдерден және осы активті сатып алу құқығын іске асыру үшін қажетті төлемнен тұратынына негізді сенімі болады.

Әділ құн – келісім жасау барысында жақсы хабардар, осындай келісімді жасауға ниет білдірген, бір-бірінен тәуелсіз екі жақтың активті немесе реттелген міндеттемені ауыстыруға болатын сома.

Экономикалық қызмет мерзімі – бұл бір немесе одан да көп пайдаланушылардың активті экономикалық пайдалануы күтілетін уақыт кезеңі, не ұйымның активті пайдалануынан күтетін өндіріс бірліктерінің көлемі немесе осыған ұқсас бірліктер.

Пайдалы қызмет мерзімі – ұйымның активте болатын экономикалық пайда алуды көздейтін жалдау мерзіміменн шектелмейтін жалдау мерзімінің басынан қалған, есеп кезеңі.

Кепілдік берілген жою құны – бұл:

- жалгер үшін: жалгер немесе онымен байланысты тараптың кепілдік берілетін жою құнының бір бөлігі (бұл орайда кепілдік сомасы кез-келген жағдайда төленуге тиіс болатын ең көп сомаға тең);
- жалға беруші үшін: кепілдік бойынша қаржы қатынасындағы міндеттемелерді орындауға қабілетті жалгер немесе жалға берушімен байланысы жоқ үшінші тараптың кепілдік беретін жою құнының бір бөлігі.

Кепілдік берілмеген жою құны – жалға алынған активтің жою құнының алуына жалға беруші кепілдік бермеген немесе тек

жалдауға берушімен байланысты тарап қана кепілдік берілген бір бөлігі.

Бастапқы тікелей шығындар жалдау шартын дайындауға және жасауға байланысты, мұндай шығынды өндірушілердің немесе дилерлердің атынан жаоға берушілер көтерген жағдайды қоспағанда, қосымша шығындарды білдіреді.

Жалдауға салынатын инвестициялар:

- жалға беруші қаржылық жалдау кезінде алынатын ең аз жалдау төлемдерінің, және
- жалға берушіге тиесілі кез келген кепілдік берілмеген жою құнының жиынтығы.

Жалдауға салынатын таза инвестиция жалдау шартында қарастырылған пайыз ставкасы бойынша дисконтталған жалдауға салынған жалпы инвестицияны білдіреді. Алынбаған қаржылай кіріс – бұл мыналардың:

- жалдауға салынған жалпы инвестиция, және
- жалдауға салынған таза инвестиция арасындағы айырманы білдіреді.

Жалдау туралы шартта түсінілетін пайыз ставкасы – қолданылуы жалдауды қабылдау күнінде ең төмен жалдау төлемдерді және кепілдік берілмеген жою құнының жалпы дисконтталған құны жалданған активтің әділ құнына және жалға берушінің өзіндік тікелей шығындарының сомасына тең болатын жағдайды қамтамасыз ететін дисконт ставкасы.

Заемдық капиталға пайыздың өсу ставкасы – жалгердің бірдей жалдауы бойынша төлеуге міндетті болған пайыз ставкасы, немесе осындай анықтау мүмкін болмаса, онда жалдауды қабылдау күніне активті сатып алу үшін керекті мөлшерде осындай мерзімге немесе осындай қамтамасыз етілуге алынған заем бойынша жалгер төлеуге міндетті болған ставка.

Шартты жалдау ақысы – белгілі бір сома түрінде белгіленбейтін, бірақ өзгеруі уақыттың өтуімен байланысты емес фактордың болашақ шамасына негізделген жалдау төлемдерінің бір бөлігі (мысалы, сатудың болашақ пайызы, пайдаланудың болашақ деңгейі, бағалардың болашақ индексі, пайыздың болашақ нарықтық ставкасы).

ӘДЕБИЕТ

1 ҚР Заңы «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есеп беру» туралы №185. 23.05.2007.

2 Абленов Д.О. Аудит негіздері. – Алматы: Экономика. 2005.

3 Назарова Н.А. Шаруашылық жүргізуші субъектілердегі бухгалтерлік есеп. – Алматы: Экономика, 2005.

4 Толпаков Ж.С. Бухгалтерлік есеп. I бөлім. – Қарағанды: «Қарағанды полиграфиясы» АҚ, 2009.

Резюме

В условиях рыночной экономики арендные отношения получили очень широкое развитие.

Временно неиспользуемые здания и сооружения, торговые, складские, и другие помещения, оборудование и транспортные средства организация имеет право сдать в аренду другим предприятиям по действующим ставкам арендной платы.

Conclusion

Under the conditions of market economy rent relations got a very extensive development. The organization has the right to lease a temporarily unused buildings, trading, warehousing, and other facilities, equipments and transport devices to other enterprises under the existing rental rates.

**НАРЫҚТЫҚ ЭКОНОМИКА ЖАҒДАЙЫНДА МЕКЕМЕНІҢ
КЕЗЕҢ ШЫҒЫНДАРЫНЫҢ ТИІМДІЛІГІН АРТТЫРУ МӘСЕЛЕЛЕРІН
ШЕШУДЕГІ БУХГАЛТЕРЛІК ЕСЕПТІҢ РОЛІ**

Әлімова Н.Ж.

Еліміздің нарықтық экономика жағдайында саудамен шұғылданатын мекемелер мен кәсіпорындардың негізгі міндеттерінің бірі – шығындардың тиімділігін арттыру, өз шығынын өзі өтеуді қамтамасыз ету және табыс табу, әрі мұнымен қоса халыққа сауда қызметін керсетуді жақсарту, сауда мәдениетін көтеру және сатып алушылардың сауда жасауға кететін уақытын үнемдеу болып табылады.

Кезең шығындарының тиімділігі олардың сомасының өнім (тауар) оралымына қатынасы пайызбен көрсетіледі (шығындар деңгейі). Сонымен қатар, бұл қорларды пайдалану көрсеткіш-теріне сәйкес және шығындардың қайтарымын керсететін кері шама ретінде өнім (тауар) оралымы көлемінің шығындар сомасына қатынасы түрінде көрсетіледі. Осыған қарағанда, кезең шығындарының, тиімділігін арттыру мекемелердің материалдық, еңбек пен қаржылай қорларды ең аз мөлшерде жұмсап өнім (тауар) оралымының көлемінің өсуін көрсетеді.

Кезең шығындарының тиімділігін арттыру мәселелерін шешуде бухгалтерлік есеп аса маңызды роль атқарады. Ол негізгі ақпарат көзі және экономикалық мәліметтерді жеткізуші болып табылады және де барлық өңделетін экономикалық ақпараттың 90%

бухгалтерлік есептің үлесіне тиеді. Бірақ атап өту керек, қай есеп – бухгалтерлік, статистикалық және оперативтік – болсын өзінің шығындарды азайта алмайды, тек қана талдау мақсаттарын орындау үшін тиісті жағдайлар туғызады, оның мағынасы шығындарды қайтсе азайту емес, олар шығындардың тиімділігін арттыру жолдарын іздеуге көмектеседі. Сондықтан бухгалтерлік есептің – негізгі ақпарат көздері ретінде – кезең шығындарының тиімділігін арттыру мәселелерін шешудегі ролі, ең алдымен, шаруашылық құралдардың және оларды қаржыландыру көздері немесе міндеттемелер және меншікті капиталды, сондай-ақ мекемелердің қаржылық-шаруашылық қызметін жан-жақты көрсететін экономикалық қорытынды көрсеткіштері туралы жеткілікті толық, экономикалық негізделген және ең шынайы ақпарат беруімен айқындалады. Сонымен бірге, бухгалтерлік есеп материалдық, еңбек және қаржы қорларын пайдалану бойынша жасалған шаруашылық операцияларын құжаттармен негіздеуді және үздіксіз (уақытында) көрсетуді талап етеді, соның арқасында көптеген және әртекті (әртүрлі) шаруашылық операциялары қорытындыланады және үйлесімді ақпараттық жүйелер түрінде көрсетіледі, ол өз кезегінде кезең