

Байдаулетов М.

**Жал есебін қаржылық есептіліктің халықаралық стандартына сәйкес ұйымдастыру**

«Жалдау» (IAS) Қаржылық есептіліктің халықаралық стандартының талаптарына сәйкес стандарттың мақсаты, жалдау шарттарына қатысты жалға алушылар және жалға берушілердің қолдануы үшін тиісті есеп саясаты мен ақпаратты ашу ережелерін анықтау болады. Жалдау келісімшарт бойынша жүзеге асырылатын қызметтің сипатына байланысты жалға берушіден активке техникалық қызмет көрсетуді талап етуіне қарамастан, стандарт активке пайдалану құқы берілуіне қатысты келісімшартқа қолданылады. Мақалада, негізінен, қолданыстағы терминдердің сипаттамалары, операциялық және қаржылық жалға алу мен жалға беру есебі қарастырылған. Содай-ақ жал келісімшарты бойынша табыс пен шығыс есептілік кезеңдері бойынша тану тәртіптері де сипатталады.

**Түйін сөздер:** жал, қаржылық жал, операциялық жал, жал мерзімі, ең төменгі жал төлемі, әділ құн, пайдалы қызмет ету мерзімі, кепілдендірілген қалдық құны, кепілдендірілмеген қалдық құны.

Baydauletov M.

**Organisation of lease accounting in accordance with international financial reporting standard**

In accordance with International Financial Reporting Standard (IAS) 17, "Leases" is reflected establishment of discipline in determining the appropriate accounting policies and the composition of information, subjected to disclosure, in relation to rental agreements of the lessees and lessors. Due to the nature of the activities, realized under the rental agreements, the standard is applied in relation to agreements, providing transfer of rights to use assets, even, despite the fact that the exploitation of such assets may require the lessor to render significant services, related to the maintenance of given assets. The characteristics of applied terms and the questions of organisation of lease accounting for lessee and lessor are considered. Also standard is disclosed methods, used to determine the incomes and expenses on a lease agreement from both the lessor and the lessee side, that will be recognized in the current and following periods.

**Keywords:** lease, finance lease, operating lease, lease term, minimum lease payments, fair value, useful life, guaranteed residual value, unguaranteed residual value.

М. Байдаулетов

**Организация учета аренды в соответствии с международным стандартом финансовой отчетности**

В соответствии с международным стандартом финансовой отчетности (IAS) 17 «Аренда» отражено установление порядка в определении надлежащей учетной политики и состава информации, подлежащей раскрытию, в отношении договоров аренды для арендаторов и арендодателей. В связи с характером деятельности, осуществляемой по договорам аренды, стандарт применяется в отношении договоров, предусматривающих передачу права на использование активов, даже, несмотря на то, что эксплуатация таких активов может потребовать от арендодателя оказания значительных услуг, связанных с техническим обслуживанием данных активов. Рассмотрено характеристики применяемых терминов и вопросы организации учета аренды у арендодателя и арендатора. Также стандартом раскрываются методы используемые для определения доходов и расходов по договору аренды, как со стороны арендодателя так и арендатора признаваемой в отчетном и последующих периодах

**Ключевые слова:** аренда, финансовая аренда, операционная аренда, срок аренды, минимальные арендные платежи, справедливая стоимость, срок полезного использования, гарантированная остаточная стоимость, негарантированная остаточная стоимость.

## ЖАЛ ЕСЕБІН ҚАРЖЫ- ЛЫҚ ЕСЕПТІЛІКТІҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАН- ДАРТЫНА СӘЙКЕС ҰЙЫМДАСТЫРУ

Егер жабдықты, ғимаратты және басқа да активтерді жалға алуға болатын болса, онда оларды сатып алудың немесе сатып алу үшін ақша қарыз алудың қажеті қанша? Бұндай қажеттілік уақытша болуы да мүмкін. Сондықтан туындаған уақытша қажеттіліктен шығу (қанағаттандыру) үшін ұзақ мерзімді активті жалға алу тиімді. Әсіресе өндірісін енді ғана бастаған ұйымдар үшін жалға алу операциясының тиімділігі жоғары. Жылдан жылға жалға алуға сұраныстың артуы, оны ең тез дамушы қаржы салымы нысанына (формасына) көтерді. Кейбір авторлардың мәліметтері бойынша, бүгінде сыртқы қаржыландырудың есебінен сатып алынған жабдықтарға сұраныстың АҚШ-та 1/3, әлемде 1/8 бөлігін жалға алу қамтамасыз етеді екен деген пікір бар. Жалға берушінің тұрғысынан алып қарағанда, жалға беруші өндірісі бағытының өзгеру сипатына қарай, өзінің меншігіндегі бос тұрған жыжымайтын мүліктерін, құрал-жабдықтарын жалға беру арқылы тиімділігін қамтамасыз етеді.

**Жал** – бұл активтің иесі (жалға беруші) басқа тарапқа (жалға алушыға) белгілі бір уақыт мерзіміне төлемақысы белгіленіп, активті пайдалану құқығын беру келісім-шарты.

**Жалдың бастапқы мерзімі** – жал туралы келісім-шарт жаसाған күнмен жалға қатысты жағдайға негізделген тараптарының міндеттемені қабылдаған күні.

**Жалдың ұзақтығы және мерзімі** – жалға берілетін активтің бүкіл пайдалы қызмет ету мерзімін немесе қандайда бір қысқа кезеңдерді қамтуы мүмкін.

Жал төлемі – жыл сайын өзгермейтін болуы да мүмкін, артуы да немесе төмендеуі де мүмкін, белгілі бір белгіленген сомаға немесе сату көлеміне, тұтыну бағасының индексіне немесе базалық пайыздық қойылымға (жүктемеге) байланысты өзгеріп отыруы мүмкін жалға берілген активтің құны. Жал төлемі, жал төлемінің кестесіне сәйкес жалға беруші активтің құнын қайтара алатындай және жал мерзімі ішінде әділ табыс алатындай көлемде белгіленеді.

Жалдағы активпен байланысты қосымша шығыстарды (техникалық қызмет көрсету, сақтандыру, салық бойынша міндеттеме, т.б.) келісім-шарттың жағдайына сәйкес жалға берушінің де, жалға алушының да төлеуі мүмкін. Жалгерлік келісім-шарт жалды жойылмайтын (жалға алу және беру мерзімінен бұрын

тоқтатылмайтын) немесе келісім-шарты бұзған тараптарының бірі, белгіленген тұрақсыздық пен айыппұлды толық төлеген жағдайда мерзімінен бұрын тоқтату құқығы қамтылған болуы да мүмкін.

Активті жалға алушының немесе жалға берушінің балансында көрсетілуі тиіс пе, жоқ болмаса барлық ұзақ мерзімді жалгерлік келісімдер капиталдандырылама деген сияқты, жалды капиталдандыруға қатысты әртүрлі көзқарастар кездеседі. 17 «Жал» БЕХС сәйкес жалды капиталдандыру мүлікке меншіктік құқығымен байланысты тиімділікпен тәуекелдіктің барлығына жуығы, жалға алушыға өткен жағдайда жүргізіледі. Жойылмайтын ( тоқтатылмайтын) жалды ғана капиталдандыруға болады делінген [1].

**Жойылмайтын келісім-шарт** – болашақта белгілі бір шартты оқиганың туындаған кезінде ғана бұзуды немесе жалға алушының келісім-шартты бұзуының және айыппұл жағдайын орындаудың соншалықты қиындығын білдіреді. Демек жалгерлік келісім-шарты бұзу (тоқтату) өте сирек кездесетінін немесе орын алмайтындығын көрсетеді. Жалгерлік қатынастарды туындататын көптеген әртүрлі мәмілелердің ең жиі кездесетіні операциялық және қаржылық (капиталдырылатын) деп аталатын екі түрі бар.

Жалды қаржылық және операциялық ретінде сыныптау келісім-шарттың нысанына емес, операцияның мазмұнына байланысты.

Операциялық ( ағымдағы) жал – қаржылық жалдаудан басқа мынандай жағдайларға жауап беретін жал:

– жалға алушыға тәуекелдік жүктелмейтін, активке иелік етумен байланысты ешқандай басымдылық берілмейтін;

– ағымдағы жалдау жағдайындағы жалға алынған актив жалға берушінің балансында көрсетілуін жалғастыра беретін.

Операциялық жал кезінде әдетте активтің амортизациялану кезеңнен төмен мерзімге беру, жалға беру келісім-шарт аяқталғаннан кейін, объектіні жалға беруді жалғастыру жолдары қарастырылып, тағыда жалға беруге мүмкіндік береді. Активті қысқа мерзімге (1 күнен 1 жылға дейін) жалға берген кезде, жалға беруші өзіне, жалға берілген активтің жөндеу және ағымдағы шығыстарын төлеу бойынша (салық, сақтандыру, т.б.) шығындарын алады. Операциялық жал кезінде жалға алушыға жалға алынған мүлікті пайдалану құқығы ғана өтеді. Демек, операциялық жалға берілген және жалға алынған мүліктің құны жалға берушінің балансында

көрсетілетіндіктен, активтің амортизациялануда жалға берушіде көрсетіледі.

Егер компанияның операциялық жал ретінде сыныпталған бір жылдан жоғары мерзіммен жойылмайтын жалгерлік келісімі болса, есептілікке түсініктеме жазбада (хатта) осындай келісімдер бойынша ақпараттың ашылуы тиіс.

**Қаржылық жал** – активке меншіктік құқығымен байланысты барлық тәуекелдік және сыйақы жалға алушыға өтетін жал. Жалғадаушы активтің жұмысқа қабілеттілігін сақтап, қамтамасыз етуге міндетті.

17 «Жал» БЕХС-да көрсетілгендей мына төменде келтірілген жағдайларға сәйкес келген кезде жалдау, қаржылық жалдаудың санатына жатады :

– жалға берілген активтің меншіктік құқығы жалдау мерзімі аяқталуы бойынша жалға алушыға өтетін болса;

– жалдағы активті, жалға алушыға жалдау мерзімі аяқталғаннан кейін немесе екі жақтың келісімі бойынша мерзімінен бұрын нарықтық құннан төмен бағаға сатып алуға құқық берілсе;

– жалға алушыға меншіктік құқығы берілмегеннің өзінде, активтің жалдау мерзімі, оның пайдалы қызмет ету мерзімінің елеулі бөлігін (75%-дан жоғары) құраса;

– жалгерлік қатынастың басталған күніндегі дисконтталған (келтірілген) ең төменгі жалгерлік төлемнің құны, жал басындағы күнге, жалға алынған мүліктің нарықтық (әділ) құнына тең немесе өте жақын болса;

– жалға алынған активті күрделі түрлендіру жүргізбей тек қана жалға алушы пайдаланғанда.

Егер жал, жоғарыда аталған алғашқы 4 (төрт) жағдайдың кез келгеніне жауап берсе, қажылық жалды көрсетеді. Ал аталған жағдайлардың ешқайсысына жауап бермейтін жалды, операциялық жал ретінде сыныптап көрсетеді.

Сонымен қатар жоғарыда аталғандардан басқа мынандай қосымша жағдайларда қаржылық жалға алып келуі мүмкін:

– егер жалдаушының жал кесім-шартын мерзімінен бұрын тоқтатуға құқығы бар болса, келісім-шартты мерзімінен бұрын тоқтатумен байланысты жалға берушінің барлық шеккен зияны жалға алушыға жүктелгенде;

– қалдық құнын әділ бағалаудан, тербелістен басқада табыстары немесе зиян жалға алушыға есептелгенде, (мысалы, жалгерлік төлемнен жеңілдік жалдау мерзімінің соңында, сатудан түсімнің үлкен бөлігіне тен болса);

– жалға алушының келісім-шартты (жалдау мерзімін), жал төлемі, нарықтағыдан елеулі тө-

мен бағаға, ұзартуға (жандандыруға) мүмкіндігі бар болса.

Жалды қаржылық жал ретінде сыныптау үшін, жалға берушіге, жалға алушыдан төлем алудың шынайы мүмкіндігі және жал бойынша, жалға беруші шешуі мүмкін, өтелмейтін шығын сомасына қатысты елеулі белгісіздіктің жоқ болуы сияқты қосымша критерийлер пайдаланылады.

Жалды сыныптау жалгерлік қатынастың басындағы күнге жүзеге асырылады. Жерді және жылжымайтын мүлікті жалдауды қаржылық жалдау ретінде сыныптауға болғанымен, жердің пайдалы қызмет ету мерзімінің экономикалық негіздемесі болмағандықтан, жалдау операциялық жал ретінде сыныпталып, жал төлемі жадаудың бүкіл мерзіміне немесе жалдау мерзімінің бөлігіне авансталып төленген төлем ретінде қарастырылуға тиісті. Бұндай жағдайда жер учаскелері (телімдері) мен ғимараттар жалдың жеке элементтері ретінде қарастырылады. Бұл элементтер жалдау соңында жалдаушыға өтсе, онда жалдауды қаржылық жал ретінде қарауға негіз болып табылады. Қажет болған жағдайда ғимаратымен қоса жалға алынған жер участкесінің (телімінің) ең төменгі жал төлемі олардың әділ құнына пропорционалды таратылады.

Егер жал төлемі, элементтерінің арасында сенімді таратылмаса, онда бүкіл жалды, қаржылық жалға жатқызады. Егер жер мен ғимаратты әділ құны бойынша есеп үлгісін пайдалана отырып, инвестициялық жылжымайтын мүлікке жатқызса, онда жал элементтерін жеке бағалау талап етілмейді. 40 «Инвестициялық мүлік» БЕХС сәйкес жалға алушы мүліктік мүддені операциялық жал кезіне де жылжымайтын мүлікке инвестиция ретінде сыныптауы мүмкін. Егер осындай сыныптау қолданылса, онда мүліктік мүдде, есепте әділ құны бойынша есеп үлгісін пайдаланып қаржылық жал ретінде көрсетіледі. Жалдаушының инвестициялық жылжыматын мүлікке, мүліктік мүдде сипатының өзгергенің өзінде жал есебі қаржылық ретінде жалғасады.

17 «Жал» БЕХС Операциялық және қаржылық жалдан басқа «Кері жалдаумен сату» және «Кері операциялық жалдаумен сату» деп аталатын типтік түрлері де келтірілген.

Кері жалдаумен сату – ұйым (жалға алушы) өзінің жабдығын жалға берушіге сатып содан кейін осы жабдыққа жал келісім-шартын жасап оны кері жалға алатын жал. Бұндай операция тиісті белгілерін сақтаған кезде қаржылық жал болып табылуы мүмкін. Бұндай операцияны жалға алушының қаржылық есептілігінде өз

ерекшелігі бар, атап айтқанда: активті сатудың түсімен оның өзіндік құнының арасындағы айырма сомасы кезеңнің табысы ретінде көрсетуге жатпайды. Бұның орнына бұндай арту келесі кезеңдерге өткізіліп (аударылып) бүкіл жал мерзімінде шығысқа шығарылады.

Кері операциялық жалға алумен сатқан кезде табысты және зиянды танудың өз ерекшеліктері бар.

Егер сату бойынша операция және кері жалға алу, операциялық жал ретінде сыныпталса, онда операцияәділ құнының негізінде жүргізіледі және кез келген пайда немесе зиян дереу танылуы тиіс.

Егер сатылу бағасы әділ құнынан төмен болса, онда кез-келген пайда немесе зиян, нарықтық құнынан төмен баға бойынша шеккен зиян болашақтағы жалгерлік төлемнің есебінен компенсацияланатынынан басқа жағдайда, дереу танылуы тиіс. Нәтижесінде бұндай орын алған арту келесі кезеңдерге өткізіліп, бүкіл жал мерзімі де шығысқа шығарылады.

Егер сатылу бағасы әділ құнынан жоғары болса, онда әділ құнынан жоғары сомасы, активтің күтілген пайдалану кезеңінде кейінге қалдырылып, амортизацияланатын болуы тиіс.

Егер кері жалға алу операциялық жал болып табылып, ал жал төлемі және сатылу бағасы әділ құнына тең болса, онда бұл жерде сату бойынша операция жүзеге асып, кез келген пайда немесе зиян дереу танылуы тиіс.

Жалға беруші жал бойынша дебиторлық берешектің құрамына жалды рәсімдеген кезде туындаған шығындарын енгізеді немесе енгізуі мүмкін.

**Жалға берушідегі операциялық жал есебі.** Жалгерлік төлем әрбір есепті кезеңде жүйелі түрде жиынтық табыс туралы есепте көрсетіліп танылады. Бұндай жағдайда активке иелік етумен байланысты барлық шығыстары жалға берушіге жүктеледі. Бұдан басқа жалға беруші жал бойынша табыстарын, ұйымның жабдықты жалға беруден тиімділік алған кезеңдеріне жатқызады. Бұндай кезде ай сайын есептелген ағымдағы жал төлемін ай-сайын есептеп, төлеп отырған жағдайда қысқа және ұзақ мерзімге жалға беруге байланысты туындаған дебиторлық берешекті 1260 «Жалдау бойынша қысқа мерзімді дебиторлық берешек» және 2160 «Жадау бойынша ұзақ мерзімді дебиторлық берешек» шоттарының дебетінде, 6260 «Операциялық жалдаудан түсетін кірістер» шотының кредитінде көрсетіп, бухгалтерлік жазу жасайды. Есептелген қысқа мерзімді және ұзақ мерзімді сыйақылары бойынша



резервке 1270 «Алуға арналған қысқа мерзімді сыйақылар» және 2170 «Алуға арналған ұзақ мерзімді сыйақылар» шоттарын дебеттеп, 6110 «Сыйақылар бойынша кірістер» шотын кредиттейді. Есептеліп, келіп түскен жал төлемі мен сыйақы сомасына 1030 «Ағымдағы банктік шоттардағы ақша қаражаты» шотын дебеттеп, 1260, 2160, 1270, 2170 шоттарын кредиттейді.

Келісім-шарқа сәкес жалға алушы жал төлемін алдын ала аударып, жал мерзімінің басында авансталып келіп түскен төлем сомасын, жалға беруші 1030 шотындағы дебет те 3520 «Алдағы кезеңдердің кірістері» шотының кредитінен көрсететіп, есепті кезеңдері бойынша танылған табыстар сомасына 3520 шотын дебеттеп, 6260 шотын кредиттейді.

**Жалға берушідегі қаржылық жал есебі.** Келісім-шарт бойынша қаржылық жылға берілген активтің жал төлемі, активтің құнының кепілдендірілгеніне немесе кепілдендірілмегеніне қарамастан пайыздары (сыйақылары) бойынша табыстарының қосындысының жиынтығы, дебиторлық берешек ретінде жеке шоттарда мерзімдері бойынша көрсетіліп, есебі жүргізіліп, бухгалтерлік жазулары жасалады.

Алынуға тиісті жал төлем сомасына 2160 «Жалдау бойынша ұзақ мерзімді дебиторлық берешек» шотының дебетінде, 6210 «Активтердің шығыуынан алынатын кірістер» шотының кредитінде, ал алынуға тиісті сыйақылары бойынша резервті 2170 шотының дебетінде, 6130 «Қаржылық жалдаудан алынатын кірістер» немесе 6110 «Сыйақылар бойынша кірістер» шоттарының кредитінен көрсетеді.

Жоғарыда атап өткеніміздей, келісім-шартқа сәйкес жалға алушы жал төлемін алдын ала аударып, жал мерзімінің басында авасталып келіп түскен төлем сомасына 1030 шотын дебеттеп, 3520 «Алдағы кезеңдердің кірістері» шотын кредиттесе, есепті кезеңдері бойынша танылған табыстар сомасын 3520 шотының дебетінде, 6260 шотының кредитінен көрсетеді.

Баланста активтің таза құнын өндіруге байланысты ағымдағы немесе ұзақ мерзімді активтерге жіктеліп көрсетіледі. Бұндай дебиторлық берешектің таза сомасы жойылу құны ескеріліп, оның кепілдендірілген немесе кепілдендірілмегеніне қарамастан ең төменгі жал төлемі сомасының ағымдағы дисконтталған құнына тең болуы тиіс. Жалға беру есебі бойынша есептеулерде дебиторлық берешекке кепілдендірілмеген қалдық құнын енгізуге тиістіден басқасы, жалға алушы жүргізетін кредиторлық берешекті есептеуге ұқсас жүргізіледі.

**Жалға алушыдағы операциялық жал есебі.** Жалгерлік төлем бойынша шығыстары әрбір есепті кезеңде жүйелі түрде (жалға берушіде сақтандыру, қызмет көрсету сияқты шығындары шегеріліп) жиынтық табыс туралы есепте көрсетіліп танылады.

Жалға алушы ұйым, жал бойынша шығыстарын жабдықты пайдаланудан тиімділік алған кезеңге жатқызып, бухгалтерлік есепте болашақтағы төлемдер бойынша қандай да бір міндеттеме көрсетілмейді. Бұндай кезде ағымдағы жал бойынша ай сайын есептелген жал төлемін жалдау мерзімінің соңында төлеген жағдайда пайдалану бағыттары бойынша 8110 «Негізгі өндіріс», 8310 «Көмекші өндіріс», 8410 «Үстеме шығыстар», 7110 «Өнім сату және қызмет көрсету шығыстары», 7210 «Әкімшілік шығыстары», т.б. шоттар дебеттеліп, 3360 «Жалдау бойынша қысқа мерзімді берешек» және 4150 «Жалдау бойынша ұзақ мерзімді берешек» шоттары кредиттеледі (мерзімдеріне қарай).

Төленуге тиісті сыйақы бойынша шығыстарын 7310 «Сыйақылар бойынша шығыстар» шотының дебетінде, 3380 «Төленуге тиісті қысқа мерзімді сыйақылар» және 4160 «Төленуге тиісті ұзақ мерзімді сыйақылар» шоттарының кредитінен көрсетеіп, жалға берушінің шотына аударылған жал төлемдері мен төленуге тиісті сыйақылар сомаларын 3360, 4150, 3380, 4160 шоттарының дебетіне 1030 шотының кредитінен бухгалтерлік жазу жасайды.

**Жалға алушыдағы қаржылық жал есебі.** Қаржылық жалға алынған құрал-жабдық, жалға алушының балансында көрсетіледі деп топшылайды.

Жал мерзімінің басында капиталдандырылған сома, жалдау объектісінің негізінде анықталатын дисконтталған (ағымдағы) ең төменгі жал төлеміне тең болуы тиіс. Ол төлем сомасынан, техникалық қызмет көрсету, сақтандыру және салықтарын төлеу, яғни жалды жүзеге асыру бойынша шығыстары шегеріліп есептеледі. Ең төменгі жал төлемінің дисконтталған құнын есептеген кезде, егер оны анықтауға болатын болса дисконттаудың есептік факторы жалдың болжандалған пайыздық қойылымы болып табылады. Ал оны анықтау мүмкін болмаса, жалдаушы осы активті сатып алу үшін қжетті қаржыны қарыз алып, төлеуге тиіс баламалық пайыздық қойылымды пайдаланады.

Жал төлемінің ағымағы құнының шамасы жалға алушының балансының активінде көрсетілуі тиіс. Жал төлемі бойынша міндеттеме сомасы баланстың міндеттеме тарауында мынадай

сыныптартада көрсетілуі тиіс болады: мерзімі 1 жылға дейінгі ағымдағы төлем шамасы қысқа мерзімді міндеттеме, ал 1 жылдан жоғары болса ұзақ мерзімді міндеттеме ретінде көрсетіледі.

Жалдаушы үшін қаржылық жал қаржыландырудың қосымша көзі болып табылады. Жалға беруші жалға алушының бизнесін жалға берілген активті ұсыну арқылы қажыландырылады. Жалға алушы өз кезегінде бөліп төлеу болып табылатын жалгерлік төлемді енгізеді.

Сонымен жалға алушының міндеттеме ретінде енгізген жалгерлік төлемі, жалға алынған активтің қызмет ету мерзімі ішінде активтің құны (жал төлемі) мен пайыздары бойынша сыйақыларын қосып төлеу міндеттемесі болып табылады. Яғни қаржылық төлем, пайыздары бойынша шығыстары болса, ал міндеттемені төмендетіп азайтып отыратын төлем, жалгерлік кеісім-шартта көрсетілген жал төлем сомасы болып табылады. Жалгерлік төлем әдетте қалған қарыз сомасына пайызбен анықталатындықтан, қарызды төлену мерзімдері бойынша төлемдерінің шамасын есептеп шығарудың қажеттігі туындады. Есептеу формула бойынша жүзеге асырылады:

$$N = \frac{Kn}{1 - 1 + n}, \quad (1). \quad [1; 2.]$$

мұнда N – жал келісім-шарты ішінде мерзімі бойынша төленуге тиісті сома;

n – жал төлемінің пайыздық қойылымы;

K – жалға берілген мүліктің құны;

t – жалдау кезеңінде төлеу мерзімдерінің саны.

Сонымен әрбір кезеңге міндеттеменің қалдығына тұрақты пайыздық қойылым сақталу үшін, қаржылық төлем, жалдау мерзімінің кезеңдері бойыншатаратылады. Егер келісім-шартта жалға берушіге қосымша шығыстар (мүлік салығы, т.б.) сомасын өтеу енгізілсе, оның шамасы дисконттау бойынша емес, номиналды құны бойынша жалға алушыда капиталдандырмай-ақ жалгерлік төлемге енгізіледі.

Жалға алынған меншікті есепте көрсеткен кезде жалға алушы кепілдендірген және кепілдендірмеген жалға алынған активтің жойылу құнының болуы мүмкіндігін ескеріп, жалдаушы үшін экономикалық фактордан туындайтын салдары енгізілуі тиіс.

Капиталдандырудың базасы болып табылатын, ең төменгі жал төлемін, кепілдендірілген жойылу құнына енгізу міндетті. Кепілдендіріл-

меген жойылу құны ең төменгі жал төлеміне енгізілмейді.

Жалға алушы үшін кепілдендірілген жойылу құны – жалға алушының және онымен байланысты тараптың кепілдендіретін жойылу құны. Жалға алушы үшін кепілдендірілмеген жойылу құны, жалдаудың мерзімінің соңында активтің қалдық құны бойынша өзіне міндеттеме алмайтын жалгерлік төлемді есептеген кезде көрсетілмейтін жойылу құны. Кепілдендірілген жойылу құнына қарағанда, баланста жалға алынған қаржылық жал шоты мен қаржылық жал бойынша міндеттеме шотында төмен сома көрсетілетін болады.

Жалдағы мүлікке амортизация есептеу оған меншіктік құқықтың берілуісәтінен анықталады. Егер меншіктік құқық жалдау мерзімінің соңында жалға алушыға өтсе немесе өту топшыланса, онда амортизация есептеу кезеңі, активтің пайдалы қызмет ету мерзімі болып табылады. Егер меншікке өту құқығы қаралмаса, онда активті жалдау мерзімінде амортизациялау орынды.

Қаржылық жал төлеммен, активке есептелген амортизацияланусомасы әдетте есепті кезеңдетөленетін жал төлеміне тең болмайтындықтан, жалдағы активтің құны, онымен байланысты міндеттеменің құны жалдың басынан бастап барлық кезеңдерінде тең болмайды.

Қаржылық жал бойынша жал төлемдерін есептеу, оны өндірілген өнімнің (қызметтің, жұмыстың) өзіндік құнына енгізу тәртіптері де, операциялық жалға ұқсас. Қаржылық жалда есептелген төленуге тиісті сыйақылары бойынша пайыздарын 7320 «Қаржылық жалдау бойынша пайыздарды төлеуге арналған шығыстар» шотын дебеттеп, 3380 және 4160 шоттарын кредиттейді. Ағымдағы жылы (кезеңде) есептеліп төленетін ұзақ мерзімді кедиторлық берешектердің ағымдағы бөлігіне 4150 «Жалдау бойынша ұзақ мерзімді берешек» шотын дебеттеп 3370 «Ұзақ мерзімді кедиторлық берешектің ағымдағы бөлігі» шотын кредиттейді. Жалға алушы, жалға берушінің шотына алдын ала аударған жал төлемдері сомасын 1620 «Алдағы кезеңдердің шығыстары» шотының дебетінде, 3360 «Жалдау бойынша қысқа мерзімді берешек» шотымен 3370 «Ұзақ мерзімді кедиторлық берешектің ағымдағы бөлігі» шотының кредитінен көрсетіп, тиісті есепті кезеңдері бойынша өндірілген өнімнің (қызметтің, жұмыстың) өзіндік құнына енетін бөлігін 8110, 8310, 8410, 7110, 7210 және т.б. шоттарды дебеттеп, 1620 шотын кредиттеп бухгалтерлік жазу жасайды. Біздің ойымызша, ұзақ мерзімді кеди-

торлық берешектердің ағымдағы есепті кезеңде есептелетін бөлігін 3370 «Ұзақ мерзімді кредиторлық берешектің ағымдағы бөлігі» сияқты ұзақ мерзімді дебиторлық берешектің де ағымдағы бөлігінеде «Ұзақ мерзімді дебиторлық берешектердің ағымдағы алынуға тиісті бөлігі» шотын ашып жүргізудің тиімділігі жоғары болған болар еді. Бұндай жағдайда 2100 «Ұзақ мерзімді дебиторлық берешектер» кіші бөлімшесінің тиісті шоттарының ағымдағы есептік кезеңде алынуға тиісті бөлігін ашылған «Ұзақ мерзімді дебиторлық берешектердің ағымдағы алынуға тиісті бөлігі» шоттарының дебетінде, ұзақ мерзімді дебиторлық берешектердің тиісті шоттарының кредитінде көрсетіп жүзеге асыруға болар еді. Ол үшін 1200 «Қысқа мерзімді дебиторлық берешек» кіші бөлімшеден «Ұзақ

мерзімді дебиторлық берешектердің ағымдағы алынуға тиісті бөлігі» шотын ашудың мүмкіндігі болмағандықтан, мысалы, 1210 «Сатып алушылар мен тапсырысшылардың қысқа мерзімді дебиторлық берешегі» шотының құрамынан «Сатып алушылар мен тапсырысшылардың қысқа мерзімді дебиторлық берешегінің ағымдағы бөлігі» шотын ашып дебетінде, 2110 «Сатып алушылар мен тапсырысшылардың ұзақ мерзімді дебиторлық берешегі» шотының ағымдағы кезеңде алынуға тиісті бөлігін көрсету арқылы ұзақ мерзімді алынуға тиісті шоттардың алыну мерзімдерінің сақталуын жіті бақылауға және ұйымның төлем қабілеттілігіне ықпалын талдап, шешім қабылдауға және мұндай тәсілді 1200 кіші бөлімшенің қалған шоттарының барлығына қолдануға мүмкіндік берген болар еді.

#### Әдебиеттер

- 1 IAS 17 (IAS) ҚҰХС «Жалдау».
- 2 Палий В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: учебник. – 4-е изд. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2011. – 512 с.

#### References

- 1 IAS 17 «Jaldau».
- 2 Palii V.F. Mejdunarodnye ctandartyucheta i finansovoi otchtnosti: uchebник. – 4-e izd. i dop. – M.: INFRA-M, 2011. – 512 s.

