

УДК 657(045)

Учет договора аренды в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности: текущее состояние и перспективы для российских организаций

АЛЕКСЕЕВА ГУЛЬНАРА ИЛЬСУРОВНА,

*кандидат экономических наук, доцент Департамента учета, анализа и аудита, Финансовый университет, Москва, Россия
consulting777@mail.ru*

Аннотация

Аренда основных средств в условиях рыночной экономики является распространенной формой коммерческих отношений. Многие промышленные предприятия, имеющие на балансе объекты недвижимости, наряду с основным бизнесом осуществляют так называемые непрофильные виды деятельности — сдают свои помещения в аренду под производство, офис, склад. Для организаций, не имеющих возможность приобрести в собственность необходимое для ведения хозяйственной деятельности имущество, одним из способов выхода из ситуации является аренда имущества. При этом организации, представляющие свою отчетность в формате Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), в настоящее время представляют и раскрывают в финансовой отчетности информацию об арендных операциях в соответствии с МСФО (IAS) 17 «Аренда». 11.08.2016 на сайте Минфина России опубликован перевод нового стандарта МСФО (IFRS) 16 «Аренда», который организации должны применять с 01.01.2019. Поэтому особенности учета аренды в соответствии с действующим МСФО и ожидаемыми изменениями представляют интерес как для бухгалтеров, так и для менеджеров российских организаций.

В статье применялись следующие методы исследования: наблюдение, анализ и синтез.

Представленная в статье информация может применяться в практической работе бухгалтерий организаций, а также в учебном процессе в высших учебных заведениях.

Ключевые слова: аренда; бухгалтерский учет; МСФО; арендодатель; арендатор.

Accounting of the Lease Contract according to the IFRS: the Current Status and the Prospects for the Russian Organizations

ALEKSEEVA GULNARA I.,

*PhD in Economics, Associate professor of Accounting, Analysis and Auditing Department, Financial University, Moscow, Russia
consulting777@mail.ru*

Abstract

Lease of a property, plant and equipment under the conditions of market economy is a common form of the commercial relations. Many industrial enterprises which have real estate objects on their balance along with their core business are engaged in the so-called non-core types of activities – lease their rooms to other businesses for different purposes, like production, office, warehouses. For the organizations which don't have the opportunity to purchase the property which is necessary for conducting economic activity, leasing property is one of the best solutions for them in such a situation. At the same time the organizations that present their reporting in the format of the IFRS are currently providing and disclosing in their financial reporting all the information regarding rent and leasing transactions according to the IAS17 "Lease". On the 11th of August, 2016 the translation of the new standard of the IFRS16 "Lease" was published on the website of the Ministry of Finance of the Russian Federation. The organizations are obliged to apply this new standard starting from the first of January 2019. Therefore the new features and peculiarities of accounting of lease according to the existing IFRS and the expected changes are of interest both to accountants and to managers of the Russian organizations.

The following methods of a research were applied in the article: observation, analysis and synthesis.

The information presented in the article can be applied in practical work of accounts departments of the organizations, and also in the educational process in higher educational institutions.

Keywords: lease; accounting; IFRS; lessor; lessee.

Сущность и классификация аренды в МСФО (IAS) 17 «Аренда»

В настоящее время в международных стандартах требования к представлению в финансовой отчетности информации об активах и обязательствах, возникающих из договоров аренды, содержатся главным образом в МСФО (IAS) 17¹. Данный стандарт применим ко всем видам аренды, как к финансовой, так и операционной. В соответствии с МСФО (IAS) 17 аренда — это «договор, согласно которому арендодатель передает арендатору право на использование актива в течение согласованного периода времени в обмен на платеж или ряд платежей». МСФО (IAS) 17 устанавливает критерии классификации арендных операций, а также содержит указания по учету некоторых специфических видов арендных соглашений. При этом к аренде стандарт не относит лицензионные соглашения, связанные с авторскими правами, разведкой и использованием природных ресурсов.

Согласно МСФО (IAS) 17 каждое соглашение об аренде классифицируется либо как

финансовая аренда, либо как операционная аренда. Именно классификация аренды определяет порядок учета аренды у арендодателя и арендатора.

Поскольку порядок учета арендных отношений в международных стандартах зависит не от того, кто является юридическим собственником арендуемого актива, а определяется тем, кто несет риски и получает выгоды от используемого имущества, то правила учета могут применяться к договорам, которые отвечают определению договора аренды независимо от юридической формы соответствующего договора.

В соответствии с п. 4 МСФО (IAS) 17 «финансовая аренда — это аренда, предусматривающая передачу практически всех рисков и выгод, связанных с владением активом». При этом право собственности на предмет аренды может передаваться, а может и не передаваться арендатору. Операционная же аренда — это аренда, не предусматривающая передачу арендатору практически всех рисков и вознаграждений, связанных с владением активом.

«Риск — это потенциальные убытки, которые могут возникнуть в ходе деятельности по получению экономической выгоды и вероятность возникновения которых организация должна быть способна предотвратить или обеспечить покрытием прибыли» [1]. Риски, которые

¹ В настоящее время организации применяют при составлении финансовой отчетности требования МСФО (IAS) 17. Досрочное применение МСФО (IFRS) 16 «Аренда» разрешено организациям, применяющим МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» на дату первоначального применения МСФО (IFRS) 16 «Аренда» или до нее.

передает арендодатель в таких договорах, связаны, например, с потерями от простоя мощностей или технологического и морального износа, колебаниями прибыли из-за изменяющихся экономических условий [1, 2]. Из п. 7 МСФО (IAS) 17 следует, что выгоды от владения — это получение выгод от использования предмета договора аренды, повышения его стоимости или реализации остаточной стоимости и т.п.

При классификации договора аренды внимание следует уделять в большей степени передаче рисков, а не выгодам владения. Оценивая риски и выгоды, применяют следующие подходы²:

- оценка исходя из относительных долей общих сумм возможных рисков и выгод;
- вероятностно-взвешенный метод — взвешивание всех возможных исходов по коэффициентам вероятности их наступления.

Следовательно, при принятии организацией решения о приобретении предмета аренды необходимо провести анализ рисков и представить инвестору расчет потенциальных убытков, а также продемонстрировать свою способность предотвратить возникновение убытков или обеспечить их покрытие прибылью.

В соответствии с п. 10 МСФО (IAS) 17 при установлении факта перехода практически всех рисков и выгод оцениваются такие признаки, как продолжительность срока аренды в сравнении со сроком экономической службы арендуемого актива, возможность перехода к арендатору права собственности на арендуемый актив, а также сумма минимальных арендных платежей, производимых арендатором, в сравнении со справедливой стоимостью арендуемого актива на дату заключения соглашения об аренде.

Согласно п. 4 МСФО (IAS) 17 минимальные арендные платежи (МАП) — это платежи, которые арендатор должен или возможно будет должен произвести в пользу арендодателя на протяжении срока аренды. Кроме того, МАП включает:

- с точки зрения арендатора, остаточную стоимость, гарантированную арендатором или стороной, связанной с арендатором;

- с точки зрения арендодателя, остаточную стоимость, гарантированную любой третьей стороной, не связанной с арендодателем, при условии, что эта сторона имеет финансовые возможности выполнить обязательства по гарантии.

Важным является определение даты заключения договора аренды и срока аренды.

В соответствии с МСФО (IAS) 17 дата заключения договора — это наиболее ранняя из двух дат: дата подписания договора аренды или дата принятия на себя сторонами обязательств в отношении основных условий договора.

Срок аренды начинается с того момента, когда арендатор имеет возможность приступить к использованию арендуемого актива. Данный момент может наступить раньше даты начала фактического использования предмета аренды. Срок аренды включает определенный неотменяемый период действия договора, а также все последующие периоды, на которые арендатор может по своему выбору продлить аренду актива, и на момент заключения соглашения имеется обоснованная уверенность в том, что арендатор воспользуется этим правом [1].

Что касается экономического срока службы арендуемого актива, то это период, на протяжении которого данный актив может быть годным к использованию. В международных стандартах нет определения «основной части» срока экономической службы актива. На практике компании ориентируются на указания ГААП США³ по учету договоров аренды. В соответствии с ГААП США пороговое значение «основной части» составляет 75% от срока экономической службы актива. Однако данный количественный показатель нельзя применять в качестве определяющего фактора. Необходимо рассматривать все факторы, имеющие отношение к аренде [1].

Кроме того, в МСФО не дано определение понятия «практически равна», которое имеет отношение к такому признаку финансовой аренды, как равенство минимальных арендных платежей и справедливой стоимости

² МСФО (IAS) 17.

³ ГААП США (US GAAP, Generally Accepted Accounting Principles) — общепринятые принципы бухгалтерского учета США.

арендуемого актива. В ГААП США установлено пороговое значение, составляющее 90% или более от величины справедливой стоимости арендуемого актива. Однако и данный количественный порог не следует применять как определяющий фактор, отвечающий требованиям МСФО. На взгляд автора, необходимо использовать профессиональное суждение при решении вопроса о том, передаются ли по договору аренды практически все риски и выгоды, свойственные праву собственности, или нет, а не полагаться только на количественные индикаторы [1].

При классификации аренды в качестве финансовой могут помочь следующие дополнительные признаки⁴:

- если арендатор имеет возможность досрочно расторгнуть договор аренды и убытки арендодателя в связи с прекращением договора берет на себя арендатор;
- прибыли и убытки от изменений справедливой стоимости остаточной величины актива приходятся на долю арендатора;
- арендатор может продлить срок аренды по ставке арендных платежей значительно ниже рыночных цен.

Договоры аренды не подлежат реклассификации в связи с изменениями в расчетных оценках или в связи с изменением обстоятельств. Если условия аренды изменяются, то договор, возможно, потребует учета как новый договор аренды, который может классифицироваться иначе, нежели первоначальный договор.

Порядок учета операционной аренды в соответствии с МСФО (IAS) 17 «Аренда» Учет у арендатора

В случае классификации операционной аренды арендатор не признает у себя на балансе ни арендованный актив, ни обязательство по будущим арендным платежам.

Арендные платежи (за исключением затрат на страхование и обслуживание) отражаются как распределенные равномерно расходы, за исключением случаев, когда другая систематическая основа более наглядно показывает

временной график получения выгод пользователем. Если сроки арендных выплат не отражают распределение во времени выгод, потребляемых арендатором в рамках договора аренды, в учете отражаются предоплата или задолженность по арендным платежам.

Согласно п. 35 МСФО (IAS) 17 применительно к операционной аренде арендатор должен раскрывать следующую информацию:

- общую сумму арендных платежей по неаннулируемым договорам операционной аренды для каждого из следующих периодов:

- 1) не позднее 1 года;
- 2) после 1 года, но не позже 5 лет;
- 3) после 5 лет;

- общую сумму будущих минимальных платежей по субаренде, получение которых ожидается на отчетную дату по неаннулируемым договорам субаренды;

- платежи по аренде и субаренде, признанные расходом за период, с отдельным представлением сумм для минимальных арендных платежей, условной арендной платы и платежей по субаренде;

- общее описание существенных договоров аренды, заключенных арендатором, включая следующую информацию, но не ограничиваясь ею:

- основу, на которой определяется условная арендная плата;
- наличие и условия опционов возобновления или покупки и оговорок о скользящих ценах;
- ограничения, установленные договорами аренды, в том числе касающиеся дивидендов, дополнительного долга и дальнейшей аренды.

Учет у арендодателя

В случае операционной аренды арендодатель отражает переданный в аренду актив в своем отчете о финансовом положении.

Будущие арендные платежи по договору аренды отражаются в качестве дебиторской задолженности на протяжении срока действия договора по мере признания их задолженностью.

Доходы признаются арендодателем равномерно на протяжении всего срока действия договора аренды, за исключением тех случаев,

⁴ МСФО (IAS) 17.

когда другая систематическая основа более наглядно показывает временной график, по которому уменьшается получение выгод от арендуемого актива.

Первоначальные прямые затраты, связанные с подготовкой и заключением договора аренды, включаются арендодателем в балансовую стоимость переданного в аренду актива и признаются расходом на протяжении срока аренды подобно признанию арендного дохода.

Арендодатель начисляет амортизацию на предмет аренды на протяжении срока его полезного использования в порядке, соответствующем порядку начисления амортизации на аналогичные собственные активы.

Согласно п. 56 МСФО (IAS) 17 применительно к операционной аренде арендодателю следует раскрывать следующую информацию:

- будущие минимальные арендные платежи по неаннулируемым договорам операционной аренды в совокупности и по отдельности для каждого из следующих периодов:

- 1) не позднее 1 года;
- 2) после 1 года, но не позже 5 лет;
- 3) после 5 лет;

- совокупную условную арендную плату, признанную в качестве дохода в отчетном периоде;

- общее описание существенных договоров аренды, заключенных арендодателем.

Особенности учета финансовой аренды в соответствии с МСФО (IAS) 17 «Аренда»

Учет у арендатора

В соответствии с п. 20 МСФО (IAS) 17 на начало срока аренды арендованный актив и арендные обязательства признаются в учете по наименьшей из двух:

- справедливой стоимости арендованного актива, которая рассчитывается по состоянию на дату заключения договора;
- приведенной стоимости минимальных арендных платежей на дату заключения соглашения.

Используемая при этом ставка дисконтирования равна процентной ставке, «подразумеваемая в договоре» аренды.

В сумму МАП включается⁵:

- выкупная цена актива, если по состоянию на дату заключения договора ожидалось, что актив будет выкуплен;
- известные суммы дополнительных платежей.

«Подразумеваемая в договоре» процентная ставка — это ставка дисконтирования, которая позволяет на дату заключения соглашения приравнять суммарную величину приведенной стоимости минимальных арендных платежей и негарантированной остаточной стоимости к сумме двух величин: справедливой стоимости арендуемого актива и любых первоначальных прямых затрат арендодателя, если она поддается определению⁶. В ином случае используется приростная ставка процента на заемный капитал арендатора. Любые первоначальные прямые затраты арендатора прибавляются к сумме, в которой актив был признан.

Периодические арендные платежи должны быть разделены на две составляющие:

- 1) процент, начисленный за период. Расходы по процентам должны быть рассчитаны так, чтобы ставка, по которой начисляются проценты на оставшуюся часть арендных обязательств, была постоянной;

- 2) погашение обязательства по аренде.

Поскольку суммы процентов и погашения определяются на основе аннуитета, составляющая процентов уменьшается в течение срока аренды, а составляющая погашения обязательств каждый период увеличивается.

Арендатор начисляет амортизацию на предмет аренды на протяжении срока его полезного использования в порядке, соответствующем порядку начисления амортизации на аналогичные собственные активы.

В случае, когда арендатор получает право собственности на предмет аренды к концу срока договора, период предполагаемого использования представляет собой срок полезной службы актива. В ином случае актив амортизируется на протяжении самого короткого из двух сроков: аренды или полезной службы предмета аренды.

⁵ МСФО (IAS) 17.

⁶ Там же.

Согласно п. 31 МСФО (IAS) 17 арендатору применительно к финансовой аренде следует раскрывать следующую информацию:

- для каждого класса активов — чистую балансовую сумму на отчетную дату;
- выверку между общей суммой будущих минимальных арендных платежей на отчетную дату и их дисконтированной стоимостью. Кроме того, организация обязана раскрывать общую сумму будущих МАП на отчетную дату и их дисконтированную стоимость для каждого из следующих периодов:

- 1) не позднее 1 года;
- 2) после 1 года, но не позже 5 лет;
- 3) после 5 лет;

- условную арендную плату, признанную в качестве расхода в отчетном периоде;
- общую сумму будущих МАП по субаренде, получение которых ожидается на отчетную дату по неаннулируемым договорам субаренды;
- общее описание существенных договоров аренды, заключенных арендатором, включая следующую информацию, но не ограничиваясь ею:

- основу, на которой определяется условная арендная плата;
- наличие и условия опционов возобновления или покупки и оговорок в скользящих ценах;
- ограничения, установленные договорами аренды, в том числе касающиеся дивидендов, дополнительного долга, и дальнейшей аренды.

Учет у арендодателя

В соответствии с п. 36 МСФО (IAS) 17 арендодатель признает активы, которые находятся в финансовой аренде, в отчете о финансовом положении и представляет их как дебиторскую задолженность в сумме, равной чистым инвестициям в аренду, включающей приведенную стоимость МАП и любую негарантированную остаточную стоимость, которая причитается арендодателю.

Приведенную (дисконтированную) стоимость определяют, применяя дисконтирование причитающихся МАП по ставке процента, «подразумеваемой в договоре»⁷.

Первоначальные прямые затраты (например, комиссионные, юридические и внутренние затраты) часто ложатся на арендодателя, поэтому включаются в расчет дебиторской задолженности по финансовой аренде, поскольку «подразумеваемая в договоре» процентная ставка, используемая для дисконтирования МАП, учитывает также и понесенные первоначальные прямые затраты [2]⁸.

Арендодатель начисляет процентный доход на сумму чистой инвестиции на всем протяжении срока аренды. Поступления от финансовой аренды распределяются таким образом, чтобы уменьшить величину чистой инвестиции и признать процентный доход в размере, необходимом для того, чтобы норма прибыли на чистую инвестицию оставалась постоянной.

В соответствии с п. 47 МСФО (IAS) 17 арендодатель должен раскрывать следующую информацию применительно к финансовой аренде⁹:

- сверку между суммой валовой инвестиции в аренду на отчетную дату, и дисконтированной стоимостью дебиторской задолженности по минимальным арендным платежам на отчетную дату. Кроме того, компания должна раскрывать общую валовую инвестицию в аренду и дисконтированную стоимость дебиторской задолженности по минимальным арендным платежам на отчетную дату для каждого из следующих периодов:

- 1) не позднее 1 года;
- 2) после 1 года, но не позже 5 лет;
- 3) после 5 лет;

- неполученный финансовый доход;
- негарантированную ликвидационную стоимость, накапливаемую к выгоде арендодателя;
- накопленный оценочный резерв на покрытие непогашаемой задолженности по минимальным арендным платежам;
- условную арендную плату, признанную в качестве дохода в отчетном периоде;
- общее описание существенных договоров аренды, заключенных арендодателем.

⁸ МСФО (IAS) 17.

⁹ Там же.

⁷ МСФО (IAS) 17.

Изменения в учете договора аренды в соответствии с новым МСФО (IFRS) 16 «Аренда»

Изменение подхода

к классификации аренды

В соответствии с МСФО (IFRS) 16 аренда — это «договор в целом или его отдельные компоненты, по которым передается право контролировать использование идентифицированного актива в течение определенного периода в обмен на возмещение».

В основу классификации аренды предложен новый критерий — «принцип использования (потребления)» предмета договора аренды.

В соответствии с п. 61 МСФО (IFRS) 16 арендодатель классифицирует каждый договор аренды в качестве либо операционной, либо финансовой аренды.

Финансовая аренда — это «аренда, в рамках которой осуществляется передача практически всех рисков и выгод, связанных с правом собственности на базовый актив»¹⁰, операционная аренда — «аренда, в рамках которой не осуществляется передача практически всех рисков и выгод, связанных с правом собственности на базовый актив»¹¹.

При этом базовый актив — это «актив, являющийся объектом аренды, право на использование которого было предоставлено арендатору арендодателем»¹².

Согласно п. B53 МСФО (IFRS) 16 классификация аренды для арендодателя основывается на объеме, в котором договор аренды передает риски и выгоды, связанные с владением базовым активом¹³. Следовательно, все сделки по аренде могут быть разделены на финансовую или операционную аренду в зависимости от того, какую часть базового актива (предмета аренды) арендатор использует в течение срока действия договора¹⁴:

1) финансовая аренда предполагает, что арендатор использует «более, чем незначительную часть» базового актива (оборудование,

транспортные средства и прочее движимое имущество, эффективность использования которых гораздо выше в первую половину срока эксплуатации);

2) операционная аренда предполагает, что в течение срока аренды арендатор использует «не более, чем незначительную часть» базового актива (здания, помещения, землю и прочее недвижимое имущество с длительным сроком полезного использования и высокой стоимостью, которая не может быть полностью амортизирована арендатором в течение срока аренды).

Таким образом, новый подход к классификации договора аренды основан на определении природы базового актива: если актив является недвижимым имуществом, договор классифицируется как операционная аренда, в остальных случаях — как финансовая [3]. При этом МСФО (IFRS) 16 предусматривает следующие исключения:

- если срок аренды составляет основную часть оставшегося срока полезной службы актива или дисконтированная стоимость арендных платежей представляет собой практически полную справедливую стоимость этого актива на дату начала аренды, договор аренды недвижимости признается финансовой арендой;
- если срок аренды представляет собой незначительную часть срока полезной службы базового актива или дисконтированная стоимость арендных платежей незначительна по сравнению со справедливой стоимостью базового актива на дату начала аренды, договор аренды активов, не являющихся недвижимостью, признается операционной арендой.

Изменения в учете арендатора

В соответствии с требованиями МСФО (IFRS) 16 арендатор по всем договорам [3]¹⁵:

- со сроком действия более 12 мес. в момент признания договора аренды отражает актив, представляющий собой право на использование предмета аренды (the right-of-use asset), и обязательство по уплате арендных платежей;
- со сроком действия менее 12 мес. в момент признания договора аренды может учи-

¹⁰ МСФО (IFRS) 16.

¹¹ Там же.

¹² Там же.

¹³ Там же.

¹⁴ Там же.

¹⁵ МСФО (IFRS) 16.

тывать сделку по новым правилам либо в соответствии с правилами учета операционной аренды согласно ныне действующему МСФО (IAS) 17.

Первоначальное признание и последующая оценка обязательства в течение всего срока договора аналогичны и для финансовой аренды, и для операционной.

В момент начала аренды обязательство по уплате платежей представляет собой приведенную стоимость будущих арендных платежей (суммы, уплачиваемые арендатором в пользу арендодателя за право пользования базисным активом в течение предусмотренного контрактом срока). В состав арендных платежей включаются:

- все фиксированные платежи за вычетом любых стимулирующих платежей по аренде к получению;
- переменные платежи, зависящие от изменения индекса цен или будущих рыночных процентных ставок.

Платежи, зависящие от будущей выручки или интенсивности использования актива, исключаются из состава арендных платежей и признаются расходом периода.

Обязательство по аренде, как и прочие финансовые обязательства, отражается по амортизированной стоимости путем применения метода эффективной процентной ставки:

- будущие арендные платежи дисконтируются по ставке процента, «подразумеваемой в договоре» аренды (это ставка дисконтирования, при использовании которой на дату начала арендных отношений приведенная стоимость будущих арендных платежей становится равна сумме справедливой стоимости актива, являющегося предметом аренды, и первоначальных прямых затрат арендодателя);
- если такую ставку определить нет возможности, — по расчетной ставке процента, которая представляет собой альтернативную стоимость заемных средств, которые арендатор способен привлечь на тех же условиях для покупки аналогичного актива.

Как отмечалось выше, в момент начала аренды арендатор признает актив, представляющий собой право на использование предмета договора. При этом сначала актив

оценивается по модели понесенных затрат и включает в себя¹⁶:

- первоначальную стоимость обязательства по аренде;
- платежи, осуществленные в пользу арендодателя в момент или до начала аренды, за минусом сумм, полученных от него;
- прямые затраты, понесенные при заключении сделки.

Если аренда классифицируется как финансовая, то:

- 1) актив продолжает учитываться по первоначальной стоимости за минусом амортизации;
- 2) подход к признанию амортизационных издержек идентичен подходу, применяемому в учете основных средств;
- 3) срок амортизации представляет собой наименьший из срока полезного использования актива и срока аренды.

Если аренда классифицируется как операционная, при последующей оценке актива все будущие платежи по аренде представляют собой расходы по аренде и равномерно распределяются в течение отчетных периодов. При этом равномерно распределяемый расход состоит из двух частей:

- процентов по обязательству, рассчитанных путем эффективной процентной ставки;
- изменения стоимости признанного актива (права на использование).

Таким образом, последующая оценка права на использование представляет собой первоначальную стоимость актива, уменьшенную на равномерно признанный расход и увеличенную на процент по обязательству [3].

В отчете о финансовом положении арендатора отражается актив и обязательство по аренде независимо от типа аренды.

В отчете о совокупном доходе в зависимости от типа сделки арендатор признает¹⁷:

- 1) по финансовой аренде:
 - процентные расходы за пользование имуществом, признаваемые по методу эффективной процентной ставки при дисконтировании обязательства;
 - расходы от амортизации актива (права на использование);

¹⁶ МСФО (IFRS) 16.

¹⁷ Там же.

2) по операционной аренде: расходы, представляющие собой равномерно распределенные между отчетными периодами будущие контрактные платежи по аренде;

В соответствии с МСФО (IFRS) 16 раскрытию подлежит следующая минимальная информация¹⁸:

- подробное описание договора аренды (сроки и условия), основные суждения, применяемые при классификации аренды, определении состава платежей, ставки дисконтирования и прочих параметров сделок;
- размер переменных платежей, не включенных в состав обязательства и признанных расходом текущего периода;
- существенные суммы прав и обязательств, возникших после заключения арендных соглашений, но до момента начала аренды, отраженные в отчетности в соответствии с МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы»;
- реконсиляция остатков обязательства по аренде на начало и конец отчетного периода отдельно по каждому типу аренды с раскрытием всех возможных изменений внутри периода,

¹⁸ МСФО (IFRS) 16.

в том числе эффекта от валютной переоценки, изменения плавающей ставки, исполнения опциона на досрочное погашение и т.д.;

- аналогичная реконсиляция остатков права на использование;
- анализ по срокам погашения недисконтированных обязательств, а также их реконсиляция с обязательством, отраженным в отчете о финансовом положении.

Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 16 ввел понятие краткосрочной аренды, которая представляет собой «договор аренды, по которому на дату начала аренды предусмотренный срок аренды составляет не более 12 месяцев»¹⁹.

Таким образом, новые требования к учету договоров аренды существенно повлияют на финансовую отчетность организаций, представляющих ее в формате МСФО. У таких организаций возникает необходимость, например, перенастройки информационных систем, пересмотра ряда финансовых показателей (например, финансовый левэридж, EBITDA), что ведет к увеличению трудозатрат при составлении финансовой отчетности.

¹⁹ МСФО (IFRS) 16.

Литература

1. Алексеева Г.И. Актуальные аспекты учета аренды // Международный бухгалтерский учет. 2008. № 5. С. 5–8.
2. Алексеева Г.И. Учет лизинговых операций в условиях реформирования российского бухгалтерского учета // Международный бухгалтерский учет. 2015. № 30. С. 14–17.
3. Вардоиани А.Д. Активы и обязательства по операционной и финансовой аренде: оценка и учет // МСФО и МСА в кредитной организации. 2014. № 2. С. 14–19.

References

1. Alekseeva G. I. Aktual'nye aspekty ucheta arendy [Urgent aspects of accounting of lease]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet — International accounting*, 2008, no. 5, pp. 5–8 (in Russian).
2. Alekseeva G. I. Uchet lizingovykh operatsii v usloviakh reformirovaniia rossiiskogo bukhgalterskogo ucheta [Accounting of leasing transactions under the conditions of reforming of the Russian financial accounting]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet — International accounting*, 2015, no. 30, pp. 14–17 (in Russian).
3. Vardoiani A. D. Aktivy i obiazatel'stva po operatsionnoi i finansovoi arende: otsenka i uchet [Assets and liabilities on an operating and finance lease: the assessment and accounting]. *MSFO i MSA v kreditnoi organizatsii — IFRS and ISA (International financial reporting standards and International standards on Auditing) in credit institutions*, 2014, no. 2, pp. 14–19 (in Russian).