

# АКТУАЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА ЛИЗИНГОВЫХ ОПЕРАЦИЙ

## Кокорева Е.Р.

*Кокорева Екатерина Романовна – магистрант,  
кафедра бухгалтерского учета и анализа,  
Санкт-Петербургский государственный экономический университет, г. Санкт-Петербург*

**Аннотация:** в статье рассматриваются основные проблемы учета финансовой аренды (лизинга) арендатором: классификация аренды, оценка и отражение арендованного имущества, а также учет последующих расходов по лизинговым операциям. Данные вопросы раскрыты с точки зрения международного и российского подхода. Также в статье освещены перспективы учета аренды по проекту ПБУ «Учет аренды».

**Ключевые слова:** лизинг, лизинговые операции, дисконтирование, арендатор.

Как показывает практика, у организации не всегда имеются свободные средства для обновления основных производственных фондов в том момент, когда это необходимо. Одним из способов решения этого безотлагательного вопроса может стать финансовая аренда или лизинг. Однако, у участников сделки могут возникнуть проблемы при учете лизинговых операций, которые чаще всего связаны с несовершенством отечественной нормативной базы.

В случае если организация применяет Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), при учете лизинговых операций она опирается на недавно принятый стандарт МСФО (IFRS) 16 «Аренда». Новый стандарт существенно пересматривает устаревший порядок учета, введенный более тридцати лет назад в МСФО 17.

В российском законодательстве учет лизинговых операций отражен в главе 34 Гражданского кодекса Российской Федерации, в Приказе Минфина России от 17.02.1997 № 15 «Об отражении в бухгалтерском учете операции по договору, а также в Федеральном законе «О финансовой аренде (лизинге)» № 164 -ФЗ от 29.10.1998 г.

При учете лизинговых операций, прежде всего, необходимо определить, является ли аренда операционной или финансовой.

В соответствии с российским законодательством это определяется условиями договора, который подразумевает наличие трех сторон сделки, а именно лизингополучателя, арендодателя и продавца актива [2]. Согласно новому МСФО (IFRS) 16 такой классификации договоров аренды для арендатора больше не существует, тогда как арендодатель по прежнему подразделяет аренду на финансовую и операционную.

В соответствии с российскими законами, затем условиями договора необходимо определить балансодержателя арендованного имущества [3]. По МСФО 16 теперь арендатор обязан признавать актив у себя в отчете о финансовом положении, независимо от арендодателя. Таким образом, лизингополучатель увеличивает свои активы, учитывая арендованное имущество по правилам учета основных средств. Такое нововведение призвано сделать отчетность более прозрачной, позволяющей показать, как организации оценивают свои активы и обязательства по аренде. В соответствии же с МСФО 17, арендатор мог значительно уменьшить свои активы и обязательства, признавая аренду операционной.

Следующей проблемой учета является оценка арендованного имущества.

В соответствии с МСФО 17, арендатор учитывает его по наименьшей из двух величин: По российскому законодательству лизингополучатель оценивает актив по первоначальной стоимости, которая формируется как затраты лизингодателя на приобретение имущества и его передачу в лизинг. Расходы, понесенные лизингополучателем, учитываются им в составе прочих расходов [4].

Еще одной проблемой является учет расходов, а именно учет амортизации арендованного актива и лизинговые платежи за пользование активом.

По российским законам амортизацию всегда начисляет лизингополучатель начиная со следующего месяца после принятия актива к учету. Если организация начисляет амортизацию методом уменьшаемого остатка, она вправе применять ускоренную амортизацию, с повышающим коэффициентом не больше 3. В этом случае амортизация будет уменьшать задолженность перед арендодателем. Расходы на аренду будут состоять либо из эксклюзивных лизинговых платежей (при учете имущества у арендодателя), либо из накопленной амортизации (если учитывать лизингополучателя).

В соответствии с МСФО 16 расходы по процентам за пользование имуществом арендатор начисляет по приведенной стоимости арендных платежей, которые дисконтируют по процентной ставке, указанной в договоре аренды; амортизацию по арендованному имуществу арендатор будет начислять по тем же правилам, что и аналогичные активы [1].

В связи с выходом нового МСФО (IFRS) 16 «Аренда», возникает необходимость пересмотреть проект ПБУ «Учет аренды», разработанный фондом «Национальная организация по стандартам финансового учета и отчетности» еще в 2010 году и отложенный в дальний ящик. Изменения в новом МСФО коснулись в основном только арендатора, тогда как проект ПБУ предполагал серьезные реформы в части учета аренды как у арендатора, так и у арендодателя.

В основе структуры проекта ПБУ «Учет аренды» положена классификация договоров аренды не на финансовую и операционную, как в МСФО 17, а на аренду с последующим переходом права собственности и без его перехода.

В случае договора аренды с последующим переходом права собственности (при этом договоры аренды удовлетворяют условию перехода права собственности вне зависимости от того, переходит ли право собственности на основании отдельного договора купли-продажи или непосредственно на основании самого договора аренды) арендатор будет учитывать арендованное имущество в качестве актива на момент признания по приведенной стоимости арендных платежей. При этом наряду с арендными платежами будут включены банковские комиссии, страховые и прочие платежи, которые арендодатель должен осуществить в связи с заключением и исполнением договора аренды и связанных с ним договоров.

В момент признания арендованного имущества арендатором в качестве актива он должен учесть кредиторскую задолженность по арендным платежам (за исключением сумм косвенных налогов, сборов или пошлин). Затем, по прошествии срока аренды, кредиторская задолженность будет расти на сумму начисленных процентов по эффективной процентной ставке и сокращаться на величину фактически уплаченных сумм. Остальные аспекты учета аренды рассматриваются точно так же, как и аналогичные активы на балансе организации.

В случае договора аренды без последующего перехода права собственности арендатору следует учитывать арендованное имущество в качестве права на пользование предметом аренды. Арендатор должен оценивать данный актив по приведенной стоимости арендных платежей, которая определяется как сумма будущих номинальных арендных платежей, дисконтированных соответственно срокам оплаты каждого платежа. Дисконтирование следует проводить по эффективной процентной ставке, в качестве которой принимается надежно определяемая процентная ставка, под которую организация-арендатор привлекает заемные средства на сопоставимых с арендой условиях. В проекте указано, что по договорам проката или договорам аренды, заключенным на срок до 12 месяцев и не предполагающим продление, при оценке приведенной стоимости может не применяться дисконтирование. В этом случае приведенная стоимость оценивается по сумме номинальных арендных платежей [5].

В свою очередь, в соответствии с проектом ПБУ «Учет аренды», арендодатель может подразделять аренду не только на аренду с последующим переходом права собственности, но и на аренду с передачей выгод и рисков без перехода права собственности и аренду с сохранением основных выгод и рисков.

В первом и во втором случаях арендодатель учитывает арендованное имущество в обычном порядке, предусмотренном нынешним законодательством. В случае же аренды с сохранением основных выгод и рисков, арендодатель не списывает актив после передачи его арендатору, а продолжает учитывать в соответствии с прежним порядком учета.

Таким образом, проект ПБУ по аренде содержит принципиально новый подход к классификации и учету аренды, отличный не только от российской, но и международной практики. Несомненным прорывом для российской практики учета, на наш взгляд, является применение элементов дисконтирования и отход от преобладания юридического обоснования над экономическим смыслом. Однако, значительные отличия в учете, касающиеся не только арендатора но и арендодателя, в отличие от принятого МСФО 16, затруднят переход на международные стандарты. Принятие проекта ПБУ «Учет аренды», с одной стороны, решит ряд существующих проблем по учету аренды, в особенности, финансовой, но с другой стороны, повлечёт за собой некоторые затруднения: необходимость внесения поправок в действующие нормативные акты, регламентирующие учет лизинговых операций; необходимость разработок подробных методик по операциям с дисконтированием и т.д.

#### ***Список литературы***

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 16 «Аренда» (ред. от 11.06.2015) (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 11.06.2016 №111н). [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online/> (дата обращения: 25.12.2017).
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (Ч. 1, 2, 3, 4). [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online/> (дата обращения: 25.12.2017).

3. О финансовой аренде (лизинге): Федер.закон от 29.10.1998 № 164-ФЗ (ред. от 16.10.2017). [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online/> (дата обращения: 25.12.2017).
4. Об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online/> (дата обращения: 25.12.2017).
5. Проект Положения по бухгалтерскому учету «Учет аренды». [Электронный ресурс]. Режим доступа: [https://www.minfin.ru/common/UPLOAD/library/2011/06/PBU\\_Arenda.pdf/](https://www.minfin.ru/common/UPLOAD/library/2011/06/PBU_Arenda.pdf/) (дата обращения: 25.12.2017).