

Вступление в силу ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»



**ДЕПАРТАМЕНТ РЕГУЛИРОВАНИЯ
БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ И
АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ
МИНИСТЕРСТВА ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

2019 г.

**НАСТОЯЩИЕ МЕТОДИЧЕСКИЕ МАТЕРИАЛЫ
НЕ ЯВЛЯЮТСЯ И НЕ ДОЛЖНЫ РАССМАТРИВАТЬСЯ
В КАЧЕСТВЕ КАКОГО-ЛИБО ОФИЦИАЛЬНОГО ДОКУМЕНТА
МИНИСТЕРСТВА ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**



Вопросы перехода



- Кто применяет стандарт
- С какого периода применяется стандарт
- В отношении каких договоров нужен переход
- Какие вопросы учетной политики при переходе нужно решить
- Как классифицировать объекты учета аренды при переходе
- Как отражать последствия перехода в учете



Кто применяет стандарт



- организация, являющаяся арендодателем по договору аренды (субаренды)
- организация, являющаяся арендодателем, лизингодателем, правообладателем, иным лицом по договорам, положения которых по отдельности или во взаимосвязи предусматривают предоставление арендодателем, лизингодателем, правообладателем, иным лицом за плату арендатору, лизингополучателю, пользователю, иному лицу имущества во временное пользование
- организация, являющаяся арендатором по договору аренды (субаренды)
- организация, являющаяся арендатором по договорам, положения которых по отдельности или во взаимосвязи предусматривают предоставление арендодателем, лизингодателем, правообладателем, иным лицом за плату арендатору, лизингополучателю, пользователю, иному лицу имущества во временное пользование

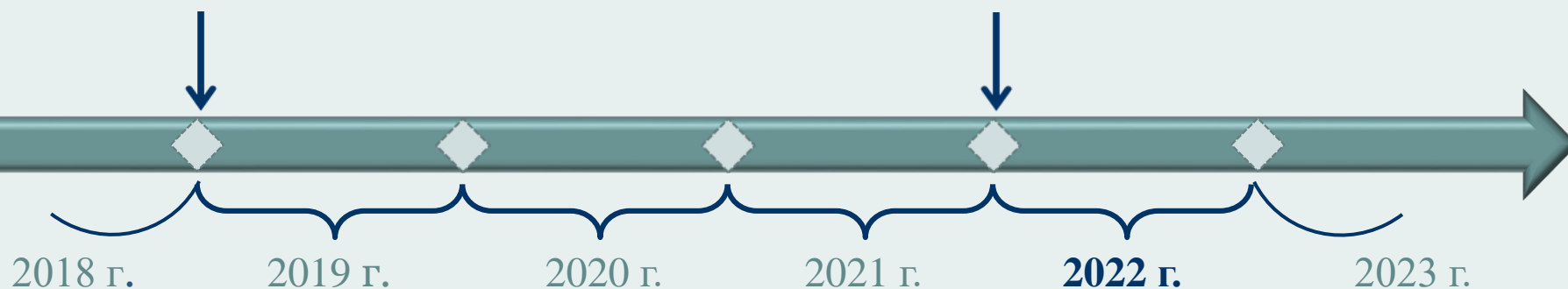
Стандарт применяется вне зависимости от наличия в договорах условий, в соответствии с которыми имущество, предоставляемое за плату во временное пользование, учитывается на балансе арендодателя или арендатора

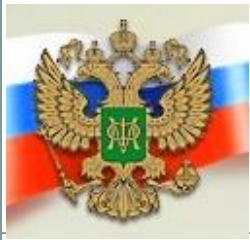


С какого периода применяется стандарт

Добровольное применение
(по решению организации),
начиная с отчетности
за 2019 или 2020 или 2021 г.г.

Обязательное применение,
начиная с отчетности
за 2022 г.





В отношении каких договоров нужен переход



- В отношении договоров, условия которых позволяют идентифицировать объекты учета аренды
- Для целей идентификации объектов учета аренды анализ условий договора производится исходя из приоритета экономического содержания условий договора над юридической формой договора
- Идентификация объектов учета аренды производится на раннюю из двух дат:
 - дату, на которую предмет аренды становится доступным для использования
 - дату заключения договора
- Объект учета аренды должен отвечать условиям, установленным стандартом



Условия признания объекта бухгалтерского учета объектом учета аренды

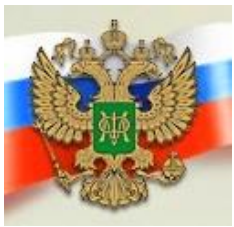
арендодатель предоставляет
арендатору предмет аренды
на определенный срок

арендатор имеет право
на получение экономических выгод
от использования предмета аренды
в течение срока аренды

единовременное
соблюдение условий

предмет аренды определен
в договоре, и этим договором не
предусмотрено право арендодателя по
своему усмотрению заменить
предмет аренды в любой момент
в течение срока аренды

арендатор имеет право определять, как и
для какой цели используется предмет
аренды в той степени,
в которой это не predetermined
техническими характеристиками
предмета аренды



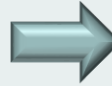
Вопросы учетной политики арендатора при переходе

- Права пользования активом
- Договоры, срок которых не превышает 12 месяцев
- Договоры, в которых предмет аренды имеет низкую стоимость ($\leq 300\ 000$ руб.)
- Арендатор, имеющий право применять упрощенные способы бухгалтерского учета
- Признание арендных платежей расходами



Устанавливаются

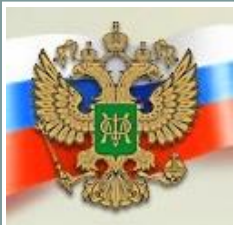
способы амортизации,
сроки полезного использования,
переоценка



предметы аренды,
которые не отражаются
в качестве
права пользования активом

порядок
(равномерно в течении срока
аренды или на основе другого
систематического подхода)

Возможность не отражать предмет аренды в качестве права пользования активом



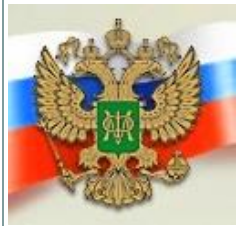


Вопросы учетной политики арендодателя при переходе



Устанавливаются

- Классификация аренды → операционная или неоперационная (финансовая)
- Неоперационная (финансовая) аренда → порядок расчета валовой и чистой стоимости инвестиции
- Признание доходов при операционной аренде → порядок (равномерно или на основе другого систематического подхода, отражающего характер использования арендатором экономических выгод от предмета аренды)
- Классификация аренды арендодателем, имеющим право применять упрощенные способы бухгалтерского учета → любая аренда – операционная либо подразделение аренды на операционную и неоперационную (финансовую)



Классификация объектов учета аренды: неоперационная (финансовая) аренда



Экономические выгоды и риски,
обусловленные правом собственности
на предмет аренды, несет арендатор

Возможные свидетельства этого



Условиями договора предусмотрен переход к арендатору права собственности на предмет аренды



арендатор имеет право на покупку предмета аренды по цене значительно ниже его справедливой стоимости



срок аренды сопоставим с периодом, в течение которого предмет аренды останется пригодным к использованию



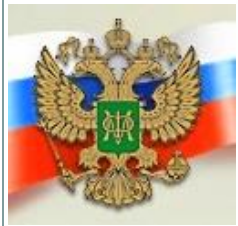
на дату заключения договора приведенная стоимость будущих арендных платежей сопоставима со справедливой стоимостью предмета аренды



возможность использовать предмет аренды без существенных изменений имеется только у арендатора



арендатор имеет возможность продлить установленный договором срок аренды с арендной платой значительно ниже рыночной



Классификация объектов учета аренды: операционная аренда



Экономические выгоды и риски,
обусловленные правом собственности
на предмет аренды, несет арендодатель

Возможные свидетельства этого



срок аренды существенно меньше и несопоставим с периодом, в течение которого предмет аренды останется пригодным к использованию



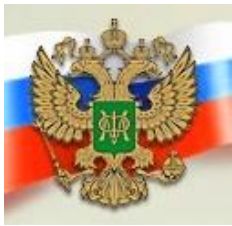
предметом аренды являются имеющие неограниченный срок использования объекты, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются



на дату предоставления предмета аренды приведенная стоимость будущих арендных платежей существенно меньше справедливой стоимости предмета аренды



иное обстоятельство, свидетельствующее о том, что экономические выгоды и риски, обусловленные правом собственности на предмет аренды, несет арендодатель



Классификация объектов учета аренды арендодателем, который вправе применять упрощенные способы бухгалтерского учета



- Арендодатель вправе классифицировать все объекты учета аренды в качестве объектов учета операционной аренды
- Исключения:
 - условиями договора предусмотрен переход права собственности на предмет аренды к арендатору
 - арендатор имеет право на покупку предмета аренды по цене значительно ниже справедливой стоимости на дату реализации этого права



Отражение последствий перехода в учете



ОБЩИЙ ПОДХОД



РЕТРОСПЕКТИВНОЕ
ОТРАЖЕНИЕ

ИСКЛЮЧЕНИЯ

АРЕНДАТОРЫ



- право пользования активом и обязательство по аренде может признаваться одновременно
- стандарт может не применяться в отношении отдельных договоров

АРЕНДОДАТЕЛИ



- стандарт может не применяться в отношении отдельных договоров



Ретроспективное отражение



- Предполагается, что измененный способ бухгалтерского учета применялся с момента возникновения фактов хозяйственной деятельности данного вида
- Корректируется входящий остаток по статье «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и (или) другим статьям бухгалтерского баланса на самую раннюю дату представленную в бухгалтерской отчетности
- Корректируются значения связанных статей бухгалтерской отчетности, раскрываемых за каждый представленный в ней период, как если бы новая учетная политика применялась с момента возникновения фактов хозяйственной деятельности данного вида



Корректировка при ретроспективном отражении



БАЛАНСОВАЯ
СТОИМОСТЬ АКТИВОВ
И ОБЯЗАТЕЛЬСТВ



КОРРЕКТИРОВКИ
(в т. ч. изменения
стоимости, признание новых
объектов, списание ранее
учтенных объектов)



СКОРРЕКТИРОВАННАЯ
СТОИМОСТЬ АКТИВОВ И
ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

(стоимость, которая должна
была бы сформироваться
в бухгалтерском учете
на указанную дату, если бы
новый способ учета
применялся всегда)

ИТОГОВАЯ
КОРРЕКТИРОВКА

НЕРАСПРЕДЕЛЕННАЯ ПРИБЫЛЬ



Исключения из ретроспективного отражения: арендаторы и арендодатели



ВСЕ АРЕНДАТОРЫ И АРЕНДОДАТЕЛИ

Стандарт может не применяться в отношении договоров, исполнение которых истекает до конца года, начиная с которого применяются стандарт

- по этим договорам арендатор и арендодатель вправе:
 - не признавать какие-либо активы и обязательства
 - не пересчитывать балансовую стоимость ранее признанных активов и обязательств на дату начала применения стандарта и на дату начала предшествующего года
 - не корректировать какие-либо показатели отчета о финансовых результатах за отчетный и предшествующий год

АРЕНДАТОРЫ И АРЕНДОДАТЕЛИ, ИМЕЮЩИЕ ПРАВО ПРИМЕНЯТЬ УПРОЩЕННЫЕ СПОСОБЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Стандарт может применяться только в отношении договоров, исполнение которых начинается с 1 января 2022 г.



Исключение из ретроспективного отражения: арендаторы



- На конец года, предшествующего году, начиная с которого применяется стандарт, арендатор может единовременно признать право пользования активом и обязательство по аренде по каждому договору
 - право пользования активом оценивается по справедливой стоимости
 - обязательство по аренде оценивается по приведенной стоимости остающихся неуплаченными арендных платежей, дисконтированных по ставке, по которой арендатор привлекал или мог бы привлечь заемные средства на сопоставимых с договором условиях
 - возникающие разницы относятся на нераспределенную прибыль
- Влияние на другие объекты бухгалтерского учета ретроспективно не признается, сравнительные данные за предшествующий год не пересчитываются
- Если до применения стандарта предмет аренды учитывался на балансе арендатора, он корректирует стоимость актива и обязательства



**Министерство финансов
Российской Федерации**

www.minfin.ru