

# Учет аренды у арендодателя

**Максимова Татьяна Викторовна**

государственный советник России 3 класса,  
эксперт 1С

---

**23 мая 2024 года**

- **Финансовая или операционная аренда: классификация, пересмотр, ограничения**
- **Отличие аренды запасов от аренды основных средств**
- **Дисконтирование валовой стоимости инвестиции в аренду**
- **Улучшения предмета аренды**
- **Раскрытие информации в отчетности арендодателя**





## **Финансовая или операционная аренда: классификация, пересмотр, ограничения**



- Аренда это комплекс взаимосвязанных договоров или положений одного договора, содержащих условия временного пользования предметом аренды.
- Предметом аренды может быть как один объект, так и их совокупность. Связаны объекты или нет технологически влияет на определение предмета косвенно. Единица предметов аренды зависит от структуры платежей за их пользование.



## Условия признания объекта учета аренды

**АРЕНДА**

или

**УСЛУГИ**

арендодатель предоставляет арендатору предмет аренды на определенный срок

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

арендатор имеет право на получение экономических выгод от использования предмета аренды 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



## Условия признания объекта учета аренды

АРЕНДА

или

УСЛУГИ



арендодатель предоставляет арендатору предмет аренды на определенный срок



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



арендатор имеет право на получение экономических выгод от использования предмета аренды 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



## Условия признания объекта учета аренды

АРЕНДА

или

УСЛУГИ



арендодатель предоставляет арендатору предмет аренды на определенный срок



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



арендатор имеет право на получение экономических выгод от использования предмета аренды 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



## Условия признания объекта учета аренды

АРЕНДА

или

УСЛУГИ



арендодатель предоставляет арендатору предмет аренды на определенный срок



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



арендатор имеет право на получение экономических выгод от использования предмета аренды 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





АРЕНДА

или

УСЛУГИ



арендодатель предоставляет арендатору предмет аренды на определенный срок



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



арендатор имеет право на получение экономических выгод от использования предмета аренды 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



Переход к арендатору  
экономических выгод и рисков,  
обусловленных  
правом собственности арендодателя  
на предмет аренды

**ДА**

ФИНАНСОВАЯ АРЕНДА

**остальное**

ОПЕРАЦИОННАЯ АРЕНДА

- ❖ Имеющие право на упрощенный бухучет могут все договоры признавать операционной арендой



**ФИНАНСОВАЯ АРЕНДА**

**ОПЕРАЦИОННАЯ АРЕНДА**

**срок аренды**

**сопоставим**

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

**существенно меньше**

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

**приведенная стоимость будущих арендных платежей на дату заключения договора аренды**

**сопоставима**

со справедливой стоимостью предмета аренды

**существенно меньше**

справедливой стоимости предмета аренды



### ФИНАНСОВАЯ АРЕНДА

условиями договора аренды  
предусмотрен переход к арендатору права  
собственности на предмет аренды

арендатор имеет право на покупку предмета  
аренды по цене значительно ниже  
его справедливой стоимости  
на дату реализации этого права

возможность использовать предмет аренды  
без существенных изменений  
имеется только у арендатора

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

### ОПЕРАЦИОННАЯ АРЕНДА

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



## Пересмотр классификации договора ФСБУ25:30,31

### ИЗМЕНЕНИЕ ДОГОВОРА

Изменение договорных условий временного пользования предметом аренды может привести к пересмотру классификации Объекты учета аренды возникают вновь, если первоначально аренда была операционной или если она стала бы операционной, если бы изменения были применены сначала


### НОВЫЙ ДОГОВОР

Дополнение договора предметом аренды (которых в первоначальном договоре не было) на первоначальных или иных условиях. От этих условий зависит классификация

### ИЗМЕНЕНИЕ ОЦЕНОЧНЫХ ЗНАЧЕНИЙ

Классификация не изменяется



 **Отличие аренды запасов  
от аренды основных средств**

**ОСНОВНОЕ СРЕДСТВО**

**ЗАПАС**

- Признается актив в виде ЧИА
  - Списывается актив в виде основного средства или запасов
- 
- Признается прочий доход/ расход на разницу между балансовой стоимостью списываемого актива и его справедливой стоимостью
- 
- Признается выручка на величину справедливой стоимости запасов
  - Признается расход на разницу между балансовой стоимостью запасов и НГЛС предмета аренды
  - Признается расход на сумму затрат арендодателя

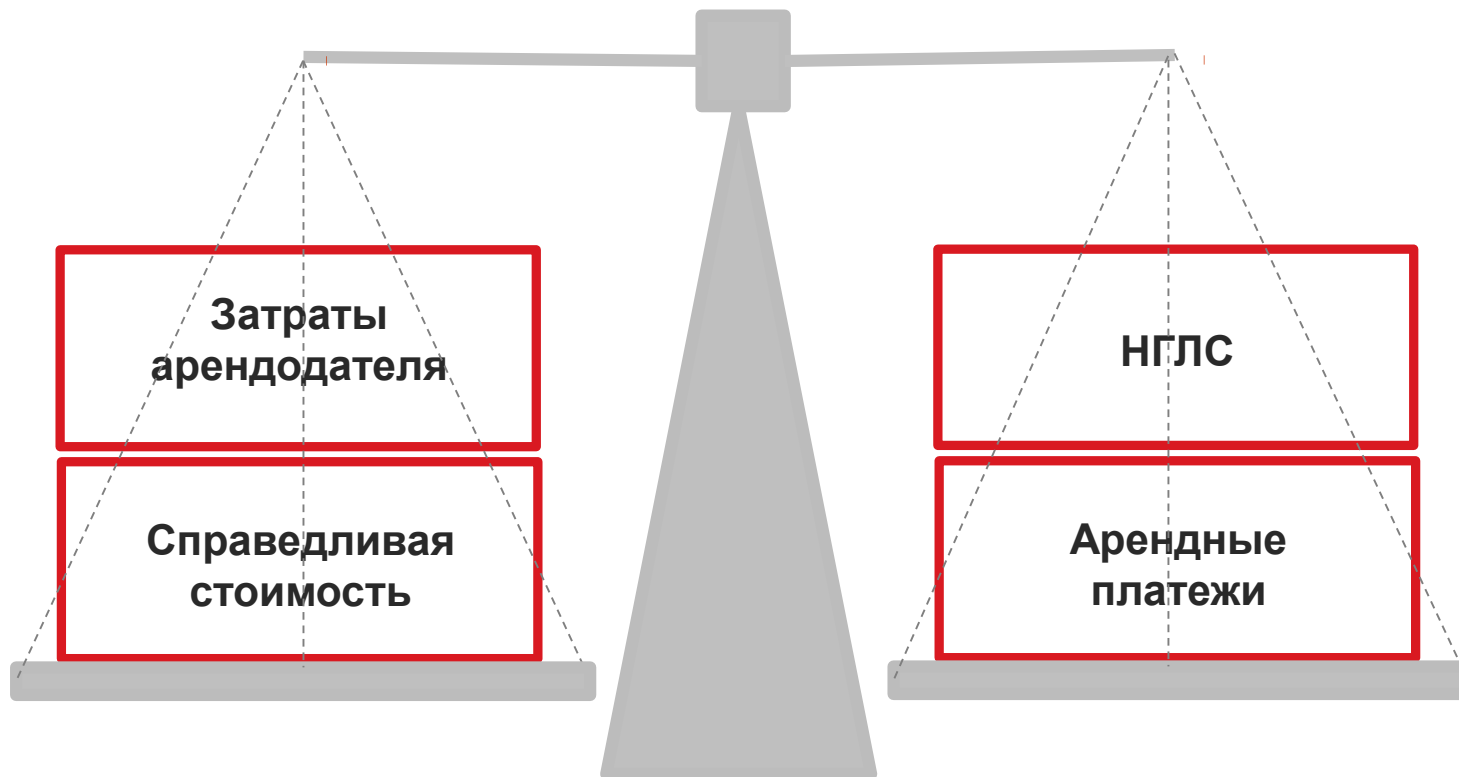




## **Дисконтирование валовой стоимости инвестиции в аренду**



## Договорная ставка дисконтирования



**Чистая стоимость инвестиции =  
приведенная валовая стоимость  
инвестиции**



## Улучшения предмета аренды

**ИЗМЕНЕНИЕ  
ДОГОВОРА**

Учет по общему правилу изменения условий договора

**СОГЛАШЕНИЕ  
О  
КОМПЕНСАЦИИ**

Дополнение договора предметом аренды (которых в первоначальном договоре не было) на первоначальных или иных условиях. От этих условий зависит классификация

**СОГЛАСОВАНИЕ**

Классификация не изменяется





## Раскрытие информации в отчетности арендодателя



**ФИНАНСОВАЯ АРЕНДА**

Прекращение признания предмета аренды в качестве основного средства или запасов

Признание дебиторской задолженности в сумме чистой инвестиции в аренду

**ОПЕРАЦИОННАЯ АРЕНДА**

Продолжение признания предмета аренды в качестве актива

Увеличение первоначальной стоимости основного средства на сумму первоначальных прямых затрат, связанных с заключением договора аренды



## ФИНАНСОВАЯ АРЕНДА

Признавать финансовый доход по дебиторской задолженности на регулярной основе

Признается прочий доход/ расход на разницу между балансовой стоимостью списываемого актива и его справедливой стоимостью

Признается выручка на величину справедливой стоимости запасов

Признается расход на разницу между балансовой стоимостью запасов и НГЛС предмета аренды

Признается расход на сумму затрат арендодателя

## ОПЕРАЦИОННАЯ АРЕНДА

Признавать арендный доход на условиях договора аренды

Признавать амортизацию актива, являющегося предметом аренды, и другие возникающие в связи с ним расходы



- а) характер деятельности организации, связанной с договорами аренды
- б) проценты, начисленные на задолженность по арендным платежам
- в) основание и порядок расчета процентной ставки
- г) допущения, использованные при определении переменных арендных платежей
- д) доходы и расходы, относящиеся к переменным платежам, которые не учитываются при оценке задолженности по аренде
- е) затраты, связанные с произведенными улучшениями предмета аренды, и порядок их компенсации
- ж) потенциальные денежные потоки, обусловленные договором аренды до даты предоставления предмета аренды



порядок управления рисками, связанными с правами на предмет аренды

**ФИНАНСОВАЯ АРЕНДА**

сверка валовой и чистой стоимости инвестиции в неоперационную (финансовую) аренду

информация о значительных изменениях чистой стоимости инвестиции в неоперационную (финансовую) аренду

характер и порядок расчета негарантированной ликвидационной стоимости предмета аренды

**ОПЕРАЦИОННАЯ АРЕНДА**

общая сумма дохода по операционной аренде с выделением дохода, относящегося к переменным арендным платежам





### ФИНАНСОВАЯ АРЕНДА

потенциальные денежные потоки,  
обусловленные гарантиями выкупа предмета  
аренды по окончании срока аренды

распределение, причитающихся арендодателю  
арендных платежей по срокам погашения с  
отражением номинальных сумм арендных  
платежей для первых пяти лет отдельно по  
каждому году, для оставшегося периода - в  
общей сумме

доходы и расходы от выбытия предмета  
аренды

### ОПЕРАЦИОННАЯ АРЕНДА



- ФСБУ 25/2018  
«Бухгалтерский учет аренды»
  - ФСБУ 4/2023  
«Бухгалтерская (финансовая) отчетность»
  - ПБУ 11/2008  
«Информация о связанных сторонах»
- 
- МСФО (IFRS) 16 «Аренда»
  - МСФО (IFRS) 13  
«Оценка справедливой стоимости»
- 
- Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций (приложение к письму Минфина России от 26.12.2023 № 07-04-09/126152)
  - Рекомендации БМЦ и ОЛА, методические материалы ИПБ, СРО ААС



# Максимова Татьяна Викторовна

государственный советник России 3 класса,

эксперт 1С

