

**УЧЕТ АРЕНДЫ В УСЛОВИЯХ СТАНДАРТИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО
УЧЕТА КАК МЕТОДОЛОГИИ РАЗВИТИЯ УЧЕТНО-КОНТРОЛЬНЫХ
ПРОЦЕССОВ****Гульнара Ильсуровна АЛЕКСЕЕВА**

кандидат экономических наук, доцент департамента учета, анализа и аудита,
 Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации (Финансовый университет),
 Москва, Российская Федерация
 consulting777@mail.ru
 ORCID: отсутствует
 SPIN-код: 3561-2927

История статьи:

Получена 07.02.2019
 Получена в доработанном
 виде 25.02.2019
 Одобрена 04.03.2019
 Доступна онлайн
 15.04.2019

УДК 657

JEL: M41

Аннотация

Предмет. В статье исследуются российские правила бухгалтерского учета договоров аренды, изложенные в новом Федеральном стандарте бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды», который является обязательным к применению, начиная с бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2022 г. Более раннее использование стандарта возможно с бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2019 г. при указании на это в учетной политике экономического субъекта. Данный стандарт не применяется организациями государственного сектора экономики.

Цели. Изучение и сопоставление новых российских правил бухгалтерского учета договоров аренды и международных требований, описанных в МСФО (IFRS) 16 «Аренда», в целях выявления общего и отличий.

Методология. В качестве теоретической и методологической основы исследования использованы ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды», МСФО (IFRS) 16 «Аренда», работы отечественных и зарубежных экономистов по исследуемой проблеме. Решение поставленных в работе задач достигнуто благодаря применению категориального и системного подходов, таких методов исследования, как сравнение, анализ, экспертные оценки.

Результаты. Раскрыты сущность и виды договоров аренды, порядок учета у арендатора и арендодателя в соответствии с новыми правилами учета арендных договоров.

Выводы. Сделан вывод о том, что ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» разработан на основе МСФО (IFRS) 16 «Аренда», положения российского стандарта практически идентичны международным правилам учета договоров аренды. Представленная в статье информация развивает как теорию, так и практику учета.

Ключевые слова: аренда,
 арендодатель, арендатор,
 бухгалтерский учет, МСФО

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2019

Для цитирования: Алексеева Г.И. Учет аренды в условиях стандартизации бухгалтерского учета как методологии развития учетно-контрольных процессов // *Международный бухгалтерский учет*. – 2019. – Т. 22, № 4. – С. 379 – 392.
<https://doi.org/10.24891/ia.22.4.379>

В последние годы ведется активная работа Минфина России по реформированию российского бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с МСФО, являющимися результатом международной стандартизации. Во исполнение Программы разработки Федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2016–

2018 гг.¹, а далее Программы разработки Федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2018–2020 гг.² разработан и

¹ Об утверждении Программы разработки Федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2016–2018 гг.: приказ Минфина России от 23.05.2016 № 70н.

² Приказ Минфина России от 18.04.2018 № 83н «Об утверждении программы разработки Федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2018–2020 гг. и о признании утратившим силу приказа Министерства финансов

утвержден приказом Минфина России от 16.10.2018 № 208н Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды». Данный стандарт разработан на основе МСФО (IFRS) 16 «Аренда» и обязателен для применения начиная с бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2022 г.

Нововведения финансового ведомства приводят к необходимости продолжения исследований вопросов бухгалтерского учета договоров аренды, несмотря на то, что изучению особенностей и методологии бухгалтерского учета арендных отношений посвящены как предыдущие работы автора³ [1–5], так и работы Г.Ф. Варнаковой [6], М.А. Вахрушиной [7], Н.С. Деляновой [8], И.Д. Деминой [9], И.Р. Дун [10, 11], Вит.В. Ковалева [12], Н.В. Малиновской [13, 14], Н.И. Малых [15], Н.А. Продановой [16], и других [3–5, 17].

В соответствии с информационным сообщением Минфина России от 25.01.2019 № ИС-учет-15⁴:

– цель ФСБУ 25/2018 заключается в определении требований к формированию информации об объектах, возникающих при получении либо

предоставлении в аренду имущества, в бухгалтерском учете организации;

– российский стандарт разработан на основе МСФО (IFRS) 16 «Аренда», который введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 11.07.2016 № 111н⁵.

Проанализируем ФСБУ 25/2018 и МСФО (IFRS) 16 с точки зрения выявления общего и различий в требованиях к учету и представлению в отчетности компаний объектов, возникающих из договоров аренды, с которыми придется столкнуться экономическим субъектам, формирующим отчетность по МСФО и российским правилам учета (табл. 1).

Сравнение положений ФСБУ 25/2018 и МСФО (IFRS) 16, представленное в табл. 1 демонстрирует следующее⁶:

1) определение договора аренды в проекте ФСБУ практически соответствует определению, данному в МСФО (IFRS) 16;

2) в отличие от международных стандартов в ФСБУ 25/2018 названы критерии признания аренды, что облегчит признание договоров аренды российскими экономическими субъектами;

3) виды аренды (финансовая и операционная) и основа их классификации, указанные в ФСБУ 25/2018, соответствуют указанным в МСФО (IFRS) 16;

4) и в новом МСФО и в российском ФСБУ классификация аренды на финансовую и

Российской Федерации от 07.06.2017 № 85н «Об утверждении программы разработки Федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2017–2019 гг. и о признании утратившим силу приказа Министерства финансов Российской Федерации от 23.05.2016 № 70н «Об утверждении программы разработки Федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2016–2018 гг.».

³ Алексеева Г.И. Бухгалтерский учет арендных отношений: учеб. пособие для подготовки бакалавров. М.: Финансовый университет, 2016. 160 с.; Алексеева Г.И. Учет лизинговых операций в условиях реформирования российского бухгалтерского учета // Международный бухгалтерский учет. 2015. № 30. С. 8–24; Алексеева Г.И. Учет договора аренды в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности: текущее состояние и перспективы для российских организаций // Учет. Анализ. Аудит. 2017. № 2. С. 78–86.

⁴ О Федеральном стандарте бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»: информационное сообщение Минфина России от 25.01.2019 № ИС-учет-15.

⁵ О введении в действие и прекращении действия Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации: приказ Минфина России от 11.07.2016 № 111н.

⁶ Алексеева Г.И. Учет договора аренды в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности: текущее состояние и перспективы для российских организаций // Учет. Анализ. Аудит. 2017. № 2. С. 78–86.

- операционную имеет значение только для арендодателя;
- 5) по аналогии с МСФО (IFRS) 16 в российском ФСБУ в случае признания аренды в учете арендатора отражаются право пользования активом и обязательство по арендным платежам;
- 6) как и в международных правилах, так и в ФСБУ 25/2018 для арендатора предусмотрена возможность освобождения от признания арендных отношений в случае краткосрочности аренды и низкой стоимости предмета аренды;
- 7) и в МСФО (IFRS) 16 и в российском стандарте обязательства по аренде у арендатора признаются по приведенной стоимости арендных платежей;
- 8) идентичны затраты, формирующие «первоначальную стоимость» актива у арендатора в МСФО (IFRS) 16 и «фактическую стоимость» актива в ФСБУ 25/2018;
- 9) как и в МСФО (IFRS) 16, так и в ФСБУ 25/2018 наблюдается практически полная аналогия в последующей оценке актива и обязательства при признании аренды у арендатора;
- 10) аналогична последующая оценка дохода (финансового дохода) у арендодателя, как в новом МСФО, так и в российском стандарте;
- 11) как и в новом МСФО, в российском стандарте предусмотрена возможность пересмотра срока аренды.
- Однако в отличие от анализируемого международного стандарта в российском ФСБУ:
- 1) первоначальная оценка актива, являющегося правом пользования по договору аренды, в ФСБУ 25/2018 определяется как фактическая стоимость, а в МСФО – это первоначальная стоимость;
- 2) «не описан порядок отражения расходов у арендодателя в случае операционной аренды, дано лишь указание на то, что арендодатель не изменяет прежний принятый порядок учета актива в связи с его передачей в аренду, за исключением изменения оценочных значений»⁷.
- Указанные отличия не являются существенными и демонстрируют идентичность российских правил бухгалтерского учета договоров аренды и требований МСФО в ключевых аспектах.

⁷ Алексеева Г.И. Учет договора аренды в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности: текущее состояние и перспективы для российских организаций // Учет. Анализ. Аудит. 2017. № 2. С. 78–86.

Таблица 1**Сопоставление требований ФСБУ 25/2018 и МСФО (IFRS) 16 к учету договоров аренды****Table 1****Comparison of the requirements of FAS 25/2018 and IFRS 16 to lease agreement accounting**

Критерий	МСФО (IFRS) 16 «Аренда» ⁸	ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» ⁹
Определение	Договор в целом или его отдельные компоненты, по которым передается право контролировать использование идентифицированного актива в течение определенного периода в обмен на возмещение [1, п. 9]	Отсутствует, но из п. 2 следует, что это договоры, положения которых по отдельности или во взаимосвязи предусматривают предоставление арендодателем, лизингодателем, правообладателем, иным лицом (далее – арендодатель) за плату арендатору, лизингополучателю, пользователю, иному лицу (далее – арендатор) имущества во временное пользование [4]
Основа классификации	Право контролировать использование идентифицированного актива в течение определенного периода в обмен на возмещение (п. 9)	Переход к арендатору экономических выгод и рисков, обусловленных правом собственности арендодателя на предмет аренды (п. 25)
Виды	1. Финансовая аренда (аренда, в рамках которой осуществляется передача практически всех рисков и выгод, связанных с правом собственности на базовый актив). 2. Операционная аренда (аренда, в рамках которой не осуществляется передача практически всех рисков и выгод, связанных с правом собственности на базовый актив). При этом базовый актив – это актив, являющийся объектом аренды, право на использование которого было предоставлено арендатору арендодателем. (Приложение А) [4]	1. Неоперационная (финансовая) аренда (аренда, при которой к арендатору переходят экономические выгоды и риски, обусловленные правом собственности арендодателя на предмет аренды (п. 25)). 2. Операционная аренда (аренда, при которой экономические выгоды и риски, обусловленные правом собственности на предмет аренды, несет арендодатель (п. 26))
Критерии (условия) признания объектов учета аренды	Отсутствуют	Объекты бухгалтерского учета классифицируются как объекты учета аренды при одновременном выполнении следующих условий: 1) арендодатель предоставляет арендатору предмет аренды на определенный срок; 2) предмет аренды ¹⁰ идентифицируется (он определен в договоре аренды, и арендодатель не вправе его заменить в течение срока аренды); 3) арендатор имеет право на получение экономических выгод от использования предмета аренды в течение срока аренды; 4) арендатор имеет право определять, как и для какой цели используется предмет аренды в той степени, в которой это не предопределено техническими характеристиками предмета аренды ¹¹ (п. 5)

⁸ О введении в действие и прекращении действия Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации: приказ Минфина России от 11.07.2016 № 111н.

⁹ Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»: приказ Минфина России от 16.10.2018 № 208н.

¹⁰ Там же.

¹¹ Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»: приказ Минфина России от 16.10.2018 № 208н.

Дата классификации объектов учета аренды (дата начала арендных отношений)	Наиболее ранняя из: – даты заключения договора аренды; – даты принятия сторонами на себя обязательств в отношении основных условий аренды. (Приложение А) [4]	Наиболее ранняя из двух дат: – дата предоставления предмета аренды арендатору; – дата заключения договора аренды (п. 6)
Срок аренды		
Определение	Не подлежащий досрочному прекращению период, в течение которого арендатор имеет право пользоваться базовым активом, вместе с: 1) периодами, в отношении которых действует опцион на продление аренды, если имеется достаточная уверенность в том, что арендатор исполнит этот опцион; и 2) периодами, в отношении которых действует опцион на прекращение аренды, если имеется достаточная уверенность в том, что арендатор не исполнит этот опцион ¹² (п. 18)	Отсутствует, но определен порядок его расчета: исходя из сроков и условий, установленных договором аренды (включая периоды, не предусматривающие арендных платежей) ¹³ (п. 9)
Дата начала	Дата, на которую арендодатель делает базовый актив доступным для использования арендатором. (Приложение А) ¹⁴	Дата предоставления предмета аренды (п. 9)
Возможность пересмотра	В случае изменения периода аренды, не подлежащего досрочному прекращению (п. 21)	В случае наступления событий, изменяющих допущения, которые использовались при первоначальном определении срока аренды (при предыдущем пересмотре срока аренды) (п. 9)
Учет у арендатора		
Аренда		
Объекты учета	1. Актив в форме права пользования. 2. Обязательство по аренде (п. 22) [4]	1. Право пользования активом. 2. Обязательство по аренде (п. 10) [4]
Освобождение от признания актива	В случае: 1) краткосрочной аренды 2) аренды, в которой базовый актив имеет низкую стоимость (п. 5)	В следующих случаях: 1) срок аренды не превышает 12 мес. на дату предоставления предмета аренды; 2) рыночная стоимость предмета аренды без учета износа (то есть стоимость аналогичного нового объекта) не превышает 300 тыс. руб. и при этом арендатор имеет возможность получать экономические выгоды от предмета аренды преимущественно независимо от других активов ¹⁵ ; 3) арендатор относится к экономическим субъектам, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность (п. 11); и при одновременном выполнении следующих условий: а) договором аренды не предусмотрен

¹² О введении в действие и прекращении действия Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации: приказ Минфина России от 11.07.2016 № 111н.

¹³ Там же.

¹⁴ Там же.

¹⁵ Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»: приказ Минфина России от 16.10.2018 № 208н.

		переход права собственности на предмет аренды к арендатору ¹⁶ и отсутствует возможность выкупа арендатором предмета аренды по цене значительно ниже его справедливой стоимости на дату выкупа; б) предмет аренды не предполагается предоставлять в субаренду (п. 12)
Первоначальная оценка		
– Актив	По первоначальной стоимости, включающей в себя: – величину первоначальной оценки обязательства по аренде; – арендные платежи на дату начала аренды или до такой даты за вычетом полученных стимулирующих платежей по аренде; – любые первоначальные прямые затраты, понесенные арендатором; и – оценку затрат, которые будут понесены арендатором при демонтаже и перемещении базового актива, восстановлении участка, на котором он располагается, или восстановлении базового актива до состояния, которое требуется в соответствии с условиями аренды, за исключением случаев, когда такие затраты понесены для производства запасов (п.п. 23, 24) [4]	По фактической стоимости, включающей в себя: – величину первоначальной оценки обязательства по аренде; – арендные платежи, осуществленные на дату предоставления предмета аренды или до такой даты; – затраты арендатора в связи с поступлением предмета аренды и приведением его в состояние, пригодное для использования в запланированных целях; – величину подлежащего исполнению арендатором оценочного обязательства, в частности, по демонтажу, перемещению предмета аренды, восстановлению окружающей среды, восстановлению предмета аренды до требуемого договором аренды состояния, если возникновение такого обязательства у арендатора обусловлено получением предмета аренды (п. 12)
– Обязательство по аренде	По приведенной стоимости арендных платежей, которые еще не осуществлены на дату начала аренды (п.п. 26, 27) ¹⁷	По приведенной стоимости будущих арендных платежей на дату этой оценки (п. 14)
Последующая оценка		
– Актив	Оценивается: 1) по первоначальной стоимости за вычетом амортизации и накопленных убытков от обесценения с корректировкой на переоценку обязательства по аренде; 2) по переоцененной стоимости, если актив относится к классу основных средств, к которому арендатор применяет модель учета по переоцененной стоимости по МСФО (IAS) 16; 3) по справедливой стоимости в случае, когда актив удовлетворяет определению инвестиционной недвижимости, к которой арендатор применяет модель учета по справедливой стоимости по МСФО (IAS) 40 (п.п. 29, 30, 34, 35) [4]. Тестируется на обесценение в соответствии с требованиями МСФО	Оценивается: 1) по фактической стоимости за вычетом амортизации (п. 17); 2) если предмет аренды по характеру его использования относится к группе основных средств, по которой арендатор принял решение о проведении переоценки, арендатор переоценивает соответствующее право пользования активом ¹⁸ (п. 16). Фактическая стоимость может быть пересмотрена в случаях изменения: а) условий договора аренды; б) намерения продлевать или сокращать срок аренды, которое ранее предполагалось ¹⁹ ; в) размера арендных платежей (например, наступили обстоятельства, от которых зависит переменная часть платежа) (п. 21)

¹⁶ Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»: приказ Минфина России от 16.10.2018 № 208н.

¹⁷ О введении в действие и прекращении действия Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации: приказ Минфина России от 11.07.2016 № 111н.

¹⁸ Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»: приказ Минфина России от 16.10.2018 № 208н.

¹⁹ Там же.

(п.п. 30, 34, 35)		
– Обязательство	Оценивают: 1) увеличивая балансовую стоимость для отражения процентов по обязательству по аренде; 2) уменьшая балансовую стоимость для отражения осуществленных арендных платежей; 3) переоценивая балансовую стоимость для отражения переоценки или модификации договоров аренды или для отражения пересмотренных по существу фиксированных арендных платежей (п.п. 36, 40–43). В составе прибыли или убытка признаются: 1) проценты по обязательству по аренде; 2) переменные арендные платежи, не включенные в оценку обязательства по аренде в периоде, в котором наступает событие или условие, приводящее к осуществлению таких платежей (п. 38)	Оценивают: 1) увеличивая на величину начисляемых процентных расходов и уменьшая на величину фактически уплаченных арендных платежей (п. 18); 2) отражая проценты в составе расходов арендатора, за исключением той их части, которая включается в стоимость актива (п. 20). Обязательство по аренде может быть пересмотрено в случаях изменения: а) условий договора аренды; б) намерения продлевать или сокращать срок аренды, которое ранее предполагалось; в) размера арендных платежей (например, наступили обстоятельства, от которых зависит переменная часть платежа). При этом: – изменение величины обязательства по аренде относится на стоимость права пользования активом; – если уменьшение обязательства по аренде больше балансовой стоимости права пользования активом, то разницу включают в текущие доходы (п. 21)
В случае освобождения от признания актива как права пользования		
Объекты учета	Расходы (арендные платежи по такой аренде) (п. 6)	Расходы (арендные платежи) (п. 11) ²⁰
Отражение в учете	Признаются линейным методом в течение срока аренды, либо с использованием другого систематического подхода, если такой подход лучше отражает структуру получения выгод арендатором (п. 6) [4]	Равномерно в течение срока аренды или на основе другого систематического подхода, отражающего характер использования арендатором экономических выгод от предмета аренды (п. 11) [4]
Учет у арендодателя²¹		
Финансовая аренда (неоперационная аренда)		
Обстоятельства классификации (примеры обстоятельств)	(а) Договор аренды предусматривает передачу права собственности на базовый актив арендатору в конце срока аренды; (б) арендатор имеет опцион на покупку базового актива по цене, которая, как ожидается, будет настолько ниже справедливой стоимости на дату исполнения этого опциона, что на дату начала арендных отношений можно с достаточной уверенностью ожидать исполнения этого опциона; (с) срок аренды составляет значительную часть срока экономического использования базового актива, даже если права собственности не передаются; (д) на дату начала арендных отношений приведенная стоимость минимальных арендных платежей практически равна	1. Условиями договора аренды предусмотрен переход к арендатору права собственности на предмет аренды. 2. Арендатор имеет право на покупку предмета аренды по цене значительно ниже его справедливой стоимости на дату реализации этого права. 3. Срок аренды сопоставим с периодом, в течение которого предмет аренды останется пригодным к использованию. 4. На дату заключения договора аренды приведенная стоимость будущих арендных платежей сопоставима со справедливой стоимостью предмета аренды²³. 5. Возможность использовать предмет аренды без существенных изменений имеется только у арендатора. 6. Арендатор имеет возможность продлить установленный договором аренды срок

²⁰ Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»: приказ Минфина России от 16.10.2018 № 208н.

²¹ Арендодатели-производители или дилеры не рассматриваются.

	справедливой стоимости базового актива; (е) базовый актив имеет такой специализированный характер, что только арендатор может использовать его без значительной модификации (п. 63).	аренды с арендной платой значительно ниже рыночной. 7. Иное обстоятельство, свидетельствующее о переходе к арендатору экономических выгод и рисков, обусловленных правом собственности арендодателя на предмет аренды (п. 25)
	Признаки, которые могут привести к классификации аренды как финансовой: (а) если у арендатора есть право на досрочное расторжение договора аренды, при котором убытки арендодателя, связанные с расторжением договора, относятся на арендатора; (б) прибыли или убытки от колебаний справедливой оценки ликвидационной стоимости начисляются арендатору (например, в форме скидки с арендной платы, равной большей части поступлений от продажи в конце срока аренды); (с) арендатор имеет возможность продлить аренду еще на один срок при уровне арендной платы значительно ниже рыночного ²² (п. 64)	
Объекты учета	– Актив в качестве дебиторской задолженности (п. 67). – Доход	– Актив в виде инвестиции в аренду (п. 32)
Первоначальная оценка		
Актив в виде дебиторской задолженности	Сумма, равная чистой инвестиции в аренду (п. 67)	–
Актив в виде инвестиции в аренду	–	Чистая стоимость инвестиции в аренду определяется путем дисконтирования валовой стоимости инвестиции (сумма будущих арендных платежей и негарантированной ликвидационной стоимости предмета аренды) по процентной ставке, по которой приведенная валовая стоимость на дату предоставления предмета аренды равна сумме справедливой стоимости предмета аренды и затрат арендодателя в связи с договором аренды (п. 36). При этом справедливую стоимость предмета аренды необходимо: – отнести на расчеты с поставщиком – в случае договора лизинга; – списать переданный в аренду актив – в иных случаях, если предмет аренды признавался в составе активов (п. 34)
Последующая оценка		
Финансовый доход (процентный доход)	На основе графика, отражающего неизменную периодическую норму доходности по чистой инвестиции арендодателя в аренду (п. 75) [4]	Чистая стоимость инвестиции в аренду на начало периода, за который рассчитывается доход, умножается на процентную ставку за такой период, определенную в соответствии с п. 33 стандарта (п. 37)

²² О введении в действие и прекращении действия Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации: приказ Минфина России от 11.07.2016 № 111н.

²³ Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»: приказ Минфина России от 16.10.2018 № 208н.

Актив в виде инвестиции в аренду	К чистой инвестиции в аренду применяются требования в отношении обесценения, предусмотренные МСФО (IFRS) 9 (п. 77)	Чистая стоимость инвестиции в аренду: – увеличивается на величину начисляемых процентов (признаются в качестве доходов периода, за который они начислены) и уменьшается на величину фактически полученных арендных платежей (п. 36); – проверяется на обесценение в порядке, предусмотренном Международными стандартами финансовой отчетности (п. 38) [4]
Операционная аренда		
Обстоятельства классификации	Отсутствуют	1. Срок аренды существенно меньше и несопоставим с периодом, в течение которого предмет аренды останется пригодным к использованию. 2. Предметом аренды являются имеющие неограниченный срок использования объекты, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются. 3. На дату предоставления предмета аренды приведенная стоимость будущих арендных платежей существенно меньше справедливой стоимости предмета аренды. 4. Иное обстоятельство, свидетельствующее о том, что экономические выгоды и риски, обусловленные правом собственности на предмет аренды, несет арендодатель (п. 26)
Объекты учета	– Актив, являющийся предметом операционной аренды, в соответствии с характером таких базовых активов. – Доход (арендные платежи). – Расходы (затраты, включая затраты на амортизацию, понесенные при получении дохода от аренды) (п.п. 81–83, 88) [4]	– Актив, переданный в аренду (п. 41). – Доход (п. 42) [4]
Отражение в учете		
Актив, переданный в аренду	В соответствии с правилами оценки исходя из характера базовых активов, являющихся предметом операционной аренды (п. 88) [4]	Прежний принятый порядок учета актива не изменяется, за исключением изменения оценочных значений (п. 41)
Доходы	Распределяются линейным методом или другим систематическим методом, если такой метод обеспечивает более адекватное отражение графика уменьшения выгод от использования базового актива (п. 81) [4]	Признаются равномерно или на основе другого систематического подхода, отражающего характер использования арендатором экономических выгод от предмета аренды (п. 42) [4]
Расходы	– Затраты, понесенные при получении дохода от аренды (п. 82). – Затраты на амортизацию (п. 82). – Первоначальные прямые затраты, понесенные при согласовании договора операционной аренды, прибавляются к балансовой стоимости базового актива и признаются на протяжении срока аренды с использованием тех же принципов, которые применяются к доходу от аренды (п. 83) [4]	–

Источник: составлено автором с использованием материалов²⁴ [4]

Source: Authoring, based on [4]

²⁴ Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»: приказ Минфина России от 16.10.2018 № 208н.

Список литературы

1. *Алексеева Г.И.* Актуальные аспекты учета аренды // *Международный бухгалтерский учет*. 2008. № 5. С. 13–19.
2. *Алексеева Г.И.* Новые требования Международных стандартов финансовой отчетности к учету договоров аренды // *Бухгалтер и закон*. 2016. № 4. С. 2–9.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/novye-trebovaniya-mezhdunarodnyh-standartov-finansovoy-otchetnosti-k-uchetu-dogovorov-arendy>
3. МСФО в России как новая интеллектуальная среда. Взгляд профессионального сообщества: монография / колл. авторов, под ред. Г.И. Алексеевой, Е.Н. Домбровской. М.: КноРус, 2018. 200 с.
4. Развитие современной экономики: учетные механизмы и правовое регулирование: монография / колл. авторов, под ред. Г.И. Алексеевой, Е.Н. Домбровской, А.Н. Приженниковой. М.: КноРус, 2018. 218 с.
5. Проблемы учета и права в современной России: монография / колл. авторов, под ред. Г.И. Алексеевой, Е.Н. Домбровской, А.Н. Приженниковой. М.: Русайнс, 2017. 188 с.
6. *Варнакова Г.Ф.* Учет лизинговых операций у лизингодателя // *Actualscience*. 2016. Т. 2. № 4. С. 71–72. URL: http://xn--80aa3afkgvdf5he.xn--p1ai/Issue-9_N.pdf
7. *Вахрушина М.А.* Учет лизинговых операций. Российский подход лизингополучателя, бухгалтерский и налоговый аспекты // *Лизинг*. 2010. № 7. С. 5–10.
8. *Делянова Н.С.* Новая методология учета аренды: проект ФСБУ «Учет аренды» // *Студенческая наука и XXI век*. 2018. № 1(16). С. 339–342.
9. *Демина И.Д.* Бухгалтерский учет операционной и финансовой аренды в сельскохозяйственных организациях // *Бухучет в сельском хозяйстве*. 2014. № 7. С. 49–56.
10. *Дун И.Р.* Аспекты учета остаточной стоимости оборудования у лизингодателя // *Лизинг*. 2016. № 5. С. 41–46.
11. *Дун И.Р.* Учет лизингового имущества у лизингополучателя // *Лизинг*. 2015. № 8. С. 50–57.
12. *Ковалев Вит.В.* К вопросу о сущности лизинговых операций // *Вестник Санкт-Петербургского университета. Серия 5. Экономика*. 2006. Вып. 3. С. 41–50.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/k-voprosu-o-suschnosti-lizingovyh-operatsiy>
13. *Малиновская Н.В.* Применение МСФО (IFRS) 16 «Аренда» в условиях реформирования лизинговой отрасли / МСФО в России как новая интеллектуальная среда. Взгляд профессионального сообщества: монография / под ред. Г.И. Алексеевой, Е.Н. Домбровской. М.: КноРус, 2018. С. 152–161.
14. *Малиновская Н.В.* Глава 30. Информационное обеспечение лизинговой деятельности в условиях реформирования отрасли // *Феномен рыночного хозяйства: векторы и особенности эволюции*. Лондон: LSP, 2017. С. 537–543.

15. *Малых Н.И.* Лизинг как форма финансирования инвестиционных проектов и его учет в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности // Аудит и финансовый анализ. 2015. № 2. С. 240–245.
URL: http://www.auditfin.com/fin/2015/2/fin_2015_21_rus_05_06.pdf
16. *Проданова Н.А., Малых Н.И.* Практика учета операций по финансовой аренде в соответствии с российскими и международными стандартами финансовой отчетности // Человек. Общество. Инклюзия. 2016. № 3-2(27). С. 71–78.
17. МСФО в России: практика применения, проблемы адаптации, перспективы развития: монография / колл. авторов, под ред. Г.И. Алексеевой, Е.Н. Домбровской. М.: Русайнс, 2017. 164 с.

Информация о конфликте интересов

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

LEASE ACCOUNTING IN TERMS OF STANDARDIZATION OF ACCOUNTING AS A METHODOLOGY FOR THE DEVELOPMENT OF ACCOUNTING AND CONTROL PROCEDURES**Gul'nara I. ALEKSEEVA**Financial University under Government of Russian Federation (Financial University),
Moscow, Russian Federation
consulting777@mail.ru
ORCID: not available**Article history:**Received 7 February 2019
Received in revised form
25 February 2019
Accepted 4 March 2019
Available online
15 April 2019**JEL classification:** M41**Keywords:** lease, lessor,
lessee, accounting, IFRS**Abstract****Subject** This article examines the Russian Accounting Standards for lease agreements, set out in the new Federal Accounting Standard FAS 25/2018 *Accounting for Lease*, which is mandatory for use, starting with accounting (financial) reporting for 2022.**Objectives** The article aims to study and compare the new Russian Accounting Standards for lease agreements and international requirements described in IFRS 16 *Lease*, in order to identify the common and differences.**Methods** For the study, I used the categorical and systems approaches, and the methods of analysis, comparison, and expert estimates.**Results** The article reveals the essence and types of lease agreements, the procedure of accounting by the lessee and the landlord in accordance with the new lease agreement accounting standards.**Conclusions and Relevance** The article concludes that FAS 25/2018 *Accounting for Lease* is developed on the basis of IFRS 16 *Lease*, the provisions of the Russian standard are almost identical to the international accounting standards for lease agreements. The information presented in the article develops both the theory and practice of accounting, and can be of interest to accountants and managers of organizations, and applied in the educational process.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2019

Please cite this article as: Alekseeva G.I. Lease Accounting in Terms of Standardization of Accounting as a Methodology for the Development of Accounting and Control Procedures. *International Accounting*, 2019, vol. 22, iss. 4, pp. 379–392. <https://doi.org/10.24891/ia.22.4.379>**References**

1. Alekseeva G.I. [Current aspects of lease accounting]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2008, no. 5, pp. 13–19. (In Russ.)
2. Alekseeva G.I. [New requirements of International Financial Reporting Standards to accounting of lease agreements]. *Bukhgalter i zakon = Accountant and Law*, 2016, no. 4, pp. 2–9. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/novye-trebovaniya-mezhdunarodnyh-standartov-finansovoy-otchetnosti-k-uchetu-dogovorov-arendy> (In Russ.)
3. Alekseeva G.I., Dombrovskaya E.N. (Eds). *MSFO v Rossii kak novaya intellektual'naya sreda. V kn.: Vzgl'yad professional'nogo soobshchestva: monografiya* [IFRS in Russia as a new intellectual environment. In: View of the professional community: a collective monograph]. Moscow, KnoRus Publ., 2018, 200 p.

4. Alekseeva G.I., Dombrovskaya E.N., Prizhennikova A.N. (Eds). *Razvitie sovremennoi ekonomiki: uchetye mekhanizmy i pravovoe regulirovanie: monografiya* [Development of modern economy: accounting mechanisms and legal regulation: a collective monograph]. Moscow, KnoRus Publ., 2018, 218 p.
5. Alekseeva G.I., Dombrovskaya E.N., Prizhennikova A.N. (Eds). *Problemy ucheta i prava v sovremennoi Rossii: monografiya* [Problems of accounting and law in modern Russia: a collective monograph]. Moscow, Rusains Publ., 2017, 188 p.
6. Varnakova G.F. [Accounting for leasing operations lessor]. *Actualscience*, 2016, vol. 2, no. 4, pp. 71–72. URL: http://xn--80aa3afkgvdf5he.xn--p1ai/Issue-9_N.pdf (In Russ.)
7. Vakhrushina M.A. [Accounting of lease transactions. Russian approach of the lessee, accounting and tax aspects]. *Lizing = Leasing*, 2010, no. 7, pp. 5–10. (In Russ.)
8. Delyanova N.S. [A new methodology of lease accounting: the project of FAS Accounting for Lease]. *Studencheskaya nauka i XXI vek*, 2018, no. 1(16), pp. 339–342. (In Russ.)
9. Demina I.D. [Accounting of operating and financial leases in the agricultural organizations]. *Bukhuchet v sel'skom khozyaistve = The Journal of Accounting in Agriculture*, 2014, no. 7, pp. 49–56. (In Russ.)
10. Dun I.R. [Residual value of equipment: Accounting aspects for the lessor]. *Lizing = Leasing*, 2016, no. 5, pp. 41–46. (In Russ.)
11. Dun I.R. [Accounting of leasing property at the lessee]. *Lizing = Leasing*, 2015, no. 8, pp. 50–57. (In Russ.)
12. Kovalev Vit.V. [About the essence of leasing operations]. *Vestnik Sankt-Peterburgskogo universiteta = St. Petersburg University Journal of Economic Studies*, 2006, iss. 3, pp. 41–50. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/k-voprosu-o-suschnosti-lizingovyh-operatsiy> (In Russ.)
13. Malinovskaya N.V. *Primenenie MSFO (IFRS) 16 "Arenda" v usloviyakh reformirovaniya lizingovoi otrasli. V kn.: MSFO v Rossii kak novaya intellektual'naya sreda. Vzglyad professional'nogo soobshchestva. Monografiya* [Application of IFRS 16 Lease in the conditions of reforming the leasing industry. In: IFRS in Russia as a new intellectual environment. View of the professional community: a collective monograph]. Moscow, KnoRus Publ., 2018, pp. 152–161.
14. Malinovskaya N.V. *Informatsionnoe obespechenie lizingovoi deyatel'nosti v usloviyakh reformirovaniya otrasli. V kn.: Fenomen rynochnogo khozyaistva: vektory i osobennosti evolyutsii* [Information framework for leasing during the industry reforms. In: Phenomenon of the market economy: Directions and distinctions of its evolution]. London, LSP, 2017, pp. 537–543.
15. Malykh N.I. [Leasing as a form of financing investment projects and its accounting according to International Financial Reporting Standards]. *Audit i finansovy analiz = Audit and Financial Analysis*, 2015, no. 2, pp. 240–245. URL: http://www.auditfin.com/fin/2015/2/fin_2015_21_rus_05_06.pdf (In Russ.)

16. Prodanova N.A., Malykh N.I. [Financial lease accounting practices under the Russian GAAP and IFRS]. *Chelovek. Obshchestvo. Inklyuziya = Human. Society. Inclusion*, 2016, no. 3-2(27), pp. 71–78. (In Russ.)
17. Alekseeva G.I., Dombrovskaya E.N. (Eds). *MSFO v Rossii: praktika primeneniya, problemy adaptatsii, perspektivy razvitiya: monografiya* [IFRS in Russia: application, adjustment, prospects of development: a collective monograph]. Moscow, Rusains Publ., 2017, 164 p.

Conflict-of-interest notification

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.