

# **МСФО (IFRS) 16 «Аренда»**

1. Введение
2. Определения
3. Учет у арендатора
4. Учет у арендодателя

## **1. Введение**

**В январе 2016 Совет по МСФО (IASB) выпустил новый стандарт МСФО (IFRS) 16 «Аренда». МСФО (IFRS) 16 устанавливает принципы признания, оценки, представления и раскрытия информации об аренде.**

**МСФО (IFRS) 16 «Аренда» заменит:**

- МСФО (IAS) 17 «Аренда»;**
- Разъяснение КРМФО (IFRIC) 4 «Определение наличия в соглашении признаков аренды»;**
- Разъяснение ПКР (SIC) 15 «Операционная аренда – стимулы»;**
- Разъяснение ПКР (SIC) 27 «Определение сущности операций, имеющих юридическую форму аренды».**

**Компания может купить или арендовать необходимые ей активы.**

**Преимущества аренды:**

- 1. Отсутствие необходимости в единовременном привлечении значительных денежных средств на покупку.**
- 2. Может оказаться дешевле, чем финансирование покупки актива.**
- 3. Хотя актив, взятый в аренду, может никогда не стать собственностью арендатора, договоры аренды часто предусматривают возможность модернизации или замены актива.**

**МСФО(IFRS) 16 применяется к годовым отчетным периодам, начиная с 1 января**

## ***2. Определения***

**Аренда – договор, согласно которому передается право контролировать использование актива в течение определенного периода в обмен на возмещение.**

**Арендатор – сторона, которая получает право на пользование активом.**

**Арендодатель – сторона, которая предоставляет право пользования активом.**

**Актив в форме права пользования – актив, который представляет собой право арендатора использовать актив в течение срока аренды.**

**Базовый актив – актив, являющийся объектом аренды, право на использование которого было предоставлено арендатору арендодателем.**

**Процентная ставка, заложенная в договоре аренды – процентная ставка при которой приведенная стоимость арендных платежей и негарантированной ликвидационной стоимости равна справедливой стоимости арендуемого актива (включая первоначальные прямые затраты арендатора).**

**Валовая инвестиция в аренду – сумма:**

- a) арендных платежей к получению арендодателем по договору финансовой аренды; и
- b) негарантированной остаточной (ликвидационной) стоимости, причитающейся арендодателю.

**Чистая инвестиция в аренду – валовая инвестиция в аренду, дисконтированная с использованием процентной ставки, заложенной в договоре аренды.**

**Финансовая аренда – аренда, в рамках которой осуществляется передача практически всех рисков и выгод, связанных с владением базовым активом.**

**Операционная аренда – аренда, в рамках которой не осуществляется передача практически всех рисков и выгод, связанных с владением базовым активом.**

**Краткосрочная аренда – договор аренды, по которому на дату начала аренды предусмотренный срок аренды составляет не более 12 месяцев. Договор аренды, который содержит опцион на покупку, не является краткосрочной арендой.**

**Субаренда – операция, в рамках которой базовый актив предоставляется в дальнейшую аренду арендатором («промежуточный арендодатель») третьей стороне, и при этом договор аренды («главный договор аренды») между главным арендодателем и арендатором остается в силе.**

**Арендные платежи – платежи, осуществляемые арендатором в пользу арендодателя в связи с правом пользования базовым активом в течение срока аренды, которые включают в себя следующее:**

- 1. Фиксированные платежи – платежи, осуществляемые арендатором в пользу арендодателя за право пользования базовым активом в течение срока аренды, за исключением переменных арендных платежей.**
- 2. Переменные арендные платежи – часть платежей, осуществляемых арендатором в пользу арендодателя за право использовать базовый актив в течение срока аренды, которая варьируется в соответствии с изменениями фактов и обстоятельств, возникших после даты начала аренды, кроме течения времени.**
- 3. Необязательные арендные платежи – платежи, которые должны быть осуществлены арендатором в пользу арендодателя за право использовать базовый актив в течение периодов, в отношении которых действует опцион на продление или прекращение аренды и которые не включены в срок аренды:**
  - цена исполнения опциона на покупку, если имеется достаточная уверенность в том, что арендатор исполнит этот опцион;**
  - выплаты штрафов за прекращение аренды, если срок аренды отражает потенциальное исполнение арендатором опциона на прекращение аренды.**

**Срок использования – общий период времени, в течение которого актив используется для выполнения договора с покупателем.**

**Гарантия остаточной (ликвидационной) стоимости – гарантия, предоставляемая арендодателю стороной, не связанной с арендодателем, в отношении того, что стоимость (или часть стоимости) базового актива в конце аренды составит как минимум указанную сумму.**

**Дата начала аренды** – дата, на которую арендодатель делает базовый актив доступным для использования арендатором.

**Договор** – соглашение между двумя или более сторонами, в результате которого возникают права и обязательства.

**Срок экономического использования** – либо период времени, в течение которого, как предполагается, возможно экономическое использование актива одним или более пользователями, либо количество единиц продукции или аналогичных единиц, которое предполагается получить от актива одним или более пользователями.

**Дата вступления в силу модификации договора** – дата, когда обе стороны соглашаются на модификацию договора аренды.

**Справедливая стоимость** – в целях применения требований настоящего стандарта, касающихся учета у арендодателя – сумма, на которую можно обменять актив или погасить обязательство в сделке между хорошо осведомленными независимыми сторонами, желающими совершить такую сделку.



**Стимулирующие платежи по аренде – платежи, осуществляемые арендодателем в пользу арендатора в связи с арендой, либо возмещение арендодателем затрат арендатора.**

**Дата начала арендных отношений – более ранняя из даты заключения договора аренды и даты принятия сторонами на себя обязательств в отношении основных условий аренды.**

**Первоначальные прямые затраты – дополнительные затраты, обусловленные заключением договора аренды, которые не были бы понесены, если бы договор аренды не был заключен, за исключением таких затрат, понесенных арендодателями, являющимися производителями или дилерами, в связи с финансовой арендой.**

### **3. Учет аренды у арендатора**

#### ***Первоначальное признание***

На дату начала аренды арендатор должен признать актив в форме права пользования, который представляет собой право на использование арендуемого (базового) актива и обязательство по аренде (обязательство производить арендные платежи в соответствии с договором аренды).

Дт Актив в форме права пользования

Кт Обязательство по аренде

## ***Первоначальная оценка***

**Обязательство по аренде изначально оценивается по приведенной стоимости арендных платежей, которые еще не осуществлены на дату начала аренды. Арендные платежи необходимо дисконтировать с использованием процентной ставки, заложенной в договоре аренды, если такая ставка может быть легко определена. Если такая ставка не может быть легко определена, арендатор использует ставку, по которой он может привлечь дополнительные заемные средства.**

**На дату начала аренды актив в форме права пользования оценивается по себестоимости (первоначальной стоимости). Первоначальная стоимость актива в форме права пользования включает:**

- величину первоначальной оценки обязательства по аренде (т. е. приведенную стоимость арендных платежей, которые еще не осуществлены на дату начала аренды); плюс**
- арендные платежи, уплаченные на дату начала аренды или до начала аренды за вычетом полученных стимулирующих платежей по аренде; плюс**
- первоначальные прямые затраты, понесенные арендатором; плюс**
- резерв на демонтаж арендуемого (базового) актива, на восстановление участка, на котором актив располагается.**

# АКТИВЫ

Актив в форме  
права  
пользования

Обязательство по  
аренде  
(ДиСС арендных  
платежей)



Арендные платежи,  
уплаченные на дату  
начала аренды или до  
этой даты



Первоначальные  
прямые затраты



Резерв на демонтаж  
арендуемого актива

# Обязательства

Обязательство  
по  
финансовой  
аренде

Резерв на  
демонтаж  
арендуемого  
актива

ДиСС арендных платежей

# Учет у арендатора (модель, арендные платежи в конце периода)

		ОПУ	ОФП	ОФП	ОПУ			ОПУ
Периоды	Первоначальная стоимость	Амортизация	Остаточная стоимость	Об-во по аренде	Коммунальные расходы	Платеж по фин аренде всего	Погашение обязательства по аренде	Процентные расходы, 10%
1	30 000	6 000	24 000	30 000	1 505	7 914	4 914	3 000
2	30 000	6 000	18 000	25 086	1 505	7 914	5 405	2509
3	30 000	6 000	12 000	19 681	1 505	7 914	5 946	1 968
4	30 000	6 000	6 000	13 735	1 505	7 914	6 541	1 373
5	30 000	6 000	0	7 194	1 505	7 914	7 195	719
		30 000			7 525	39 569	30 000	9 569

## ***Последующий учет***

**Д Расход по амортизации**

**Кт Амортизация актив в форме права пользования**

### **Обязательство по аренде:**

(a) увеличивается на сумму начисленных процентов

**Дт Процентные расходы**

**Кт Обязательство по аренде**

(b) уменьшается на сумму осуществленных арендных платежей.

**Дт Обязательство по аренде**

**Кт Денежные средства (арендный платеж)**

## Представление и раскрытие информации у арендатора

### Отчет о финансовом положении

Активы в форме права пользования должны быть представлены отдельно от прочих активов в отчете о финансовом положении, либо в примечаниях.

Актив в форме права пользования, классифицируемый как инвестиционная недвижимость, должен быть отражен в составе любой другой инвестиционной собственности.

Обязательство по аренде должно быть представлено отдельно от прочих обязательств в отчете о финансовом положении или примечаниях, при этом краткосрочное и долгосрочное обязательство должно быть представлено отдельно (в соответствии с МСФО (IAS) 1).

### Отчет о прибыли и убытке

Расходы на амортизацию актива в форме права пользования и арендные платежи по краткосрочной аренде относятся на счет прибылей или убытков.

Расходы по процентам, относящимся к активу в форме права пользования, отражаются как финансовые затраты.

Широкие требования к **раскрытию информации** позволяют оценить, как аренда влияет на финансовые показатели, финансовое положение и денежные потоки.

Следующая информация подлежит раскрытию:

- амортизация активов в форме права пользования;
- расход по процентам по обязательствам по аренде;
- расходы, относящиеся к краткосрочной аренде и к аренде активов с низкой стоимостью;
- прибыли или убытки, обусловленные операциями продажи с обратной арендой

#### ***4. Учет аренды у арендодателя***

Учет аренды у арендодателя зависит от классификации аренды.

Арендодатель должен классифицировать каждый из своих договоров аренды в качестве операционной аренды или финансовой аренды.

Аренда классифицируется как **финансовая аренда, если она подразумевает передачу практически всех рисков и выгод, связанных с владением базовым активом.**

Аренда классифицируется как **операционная аренда, если она не подразумевает передачу практически всех рисков и выгод, связанных с владением базовым активом.**



**Признаки, которые по отдельности или в совокупности также могут привести к классификации аренды как финансовой:**

- (a) арендатор имеет возможность продлить аренду еще на один срок при уровне арендной платы значительно ниже рыночного
- (b) у арендатора есть право на досрочное расторжение договора аренды, при котором убытки арендодателя, связанные с расторжением договора, относятся на арендатора;
- (c) прибыли или убытки от колебаний справедливой оценки ликвидационной стоимости начисляются арендатору (например, в форме скидки с арендной платы, равной большей части поступлений от продажи арендуемого актива в конце срока аренды)

**В отношении финансовой аренды арендодатель признает в своем отчете о финансовом положении дебиторскую задолженность в сумме, равной чистой инвестиции в аренду. Чистая инвестиция в аренду – это сумма**

- (a) дисконтированной стоимости арендных платежей к получению и**
- (b) дисконтированной стоимости негарантированной остаточной (ликвидационной) стоимости, причитающейся арендодателю.**

# **Первоначальная оценка арендных платежей, включенных в чистую инвестицию в аренду**

Арендные платежи, которые включаются в оценку чистой инвестиции в аренду на дату начала аренды, включают платежи, причитающиеся арендодателю по договору аренды, которые еще не получены на дату начала аренды и состоят из следующих компонентов:

- 1) фиксированные платежи к получению (включая «по существу фиксированные платежи») за вычетом любых стимулирующих платежей к уплате;
- 2) переменные арендные платежи, которые зависят от индекса или ставки. Для расчета чистой инвестиции в аренду переменные платежи оцениваются с использованием индекса или ставки на дату начала аренды;
- 3) суммы к уплате в связи с гарантиями арендатора в отношении остаточной (ликвидационной) стоимости. Остаточная (ликвидационная) стоимость может быть, гарантирована арендатором, стороной, связанной с арендатором, или третьим лицом, не связанным с арендодателем, которое в финансовом отношении способно выполнить обязанности по гарантии;
- 4) выкупная стоимость (цена исполнения опциона на покупку), если имеется достаточная уверенность в том, что арендатор приобретет арендуемый актив в конце срока аренды (исполнит опцион на покупку);  
и
- 5) штраф за прекращение аренды (если имеется достаточная уверенность в том, что арендатор прекратит аренду).

# Учет у арендодателя (модель платежи в конце

	<b>ОФП</b>		<b>ОПУ</b>	
<b>Периоды</b>	<b>Дебиторская задолженность/ Чистая инвестиция в аренду</b>	<b>Платеж по финансовой аренде</b>	<b>Финансов ые доходы</b>	<b>Уменьшение чистой инвестиции в аренду</b>
<b>1</b>	<b>30 000</b>	<b>7 914</b>	<b>3 000</b>	<b>4 914</b>
<b>2</b>	<b>25 086</b>	<b>7 914</b>	<b>2 509</b>	<b>5 405</b>
<b>3</b>	<b>19 681</b>	<b>7 914</b>	<b>1 968</b>	<b>5 946</b>
<b>4</b>	<b>13 735</b>	<b>7 914</b>	<b>1 373</b>	<b>6 541</b>
<b>5</b>	<b>7 194</b>	<b>7 914</b>	<b>719</b>	<b>7 195</b>
		<b>39 570</b>	<b>9 570</b>	<b>30 000</b>

## **Раскрытие информации для арендатора**

**Раскрытие информации должно обеспечивать пользователям финансовой отчетности понимание характера арендной деятельности и ее влияния на финансовое положение, финансовые результаты и денежные потоки арендодателя.**

**Информация, которая подлежит раскрытию:**

- прибыль или убыток от продажи актива по договору финансовой аренды;**
- финансовый доход от финансовой аренды;**
- анализ по срокам погашения лизинговых платежей, подлежащих получению;**
- доход от операционной аренды;**
- количественную и качественную информацию, обеспечивающую пользователям понимание арендной деятельности.**