

# УЧЕТ АРЕНДЫ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В СООТВЕТСТВИИ С МСФО

*Каримова Мавжуда Боходировна<sup>1</sup>*

**Аннотация:** В статье рассмотрены особенности организации и ведения бухгалтерского учета аренды основных средств в соответствии с МСФО (Международными стандартами финансового отчетности), уточнены их теоретические и практические положения.

**Ключевые слова:** аренда, учёт аренды, арендатор, арендодатель, арендные платежи, основные средства, финансовая аренда, операционная аренда, методы амортизации.

*Аренда* - договор, согласно которому арендодатель передает арендатору в обмен на арендную плату или серию платежей право использования актива в течение согласованного срока.

Арендатель- это лицо которое является владельцем имущества или лицо, у которого есть законное право передавать объект или имущество а аренду.

Арендатор- юридическое лицо ,которое в рамках договора получает право пользоваться имуществом за утверждённую цену и установленные договором сроки.

МСФО 17 «Аренда» для отражения в учете операций, связанных с любыми видами аренды, кроме:

-договоров аренды на разведку или использование полезных ископаемых, нефти, природного газа и иных не возобновляемых природных ресурсов;

-лицензионных соглашений на такие объекты, как кинофильмы, видеозаписи, пьесы, рукописи, патенты и авторские права.

Кроме того, указанный выше стандарт не применяется арендаторами:

- для оценки инвестиций в недвижимость, используемую по договору финансовой аренды;
  - для оценки биологических активов, используемых по договору финансовой аренды;
- арендодателями:

-для оценки инвестиций в недвижимость, отданную в операционную аренду;

- для оценки биологических активов, отданных в операционную аренду.

Цель данного стандарта состоит в определении соответствующей учетной политики арендаторами и арендодателями в отношении финансовой и операционной аренды. Он дает методологическую основу для классификации любого арендного договора, его отражения в бухгалтерских учетах арендатора и арендодателя.

Важным моментом учета арендного договора является его классификация. Аренда для целей бухгалтерского учета классифицируется как финансовая и операционная аренда.

<sup>1</sup> Старший преподаватель кафедры  
“Бухгалтерский учёт и аудит”, НамМТИ  
[mavjudakarimova2@gmail.com](mailto:mavjudakarimova2@gmail.com)



В основу классификации положен один из основных принципов, заложенных в порядок представления финансовой отчетности в соответствии с МСФО - *преобладание экономической сущности операции над ее юридической формой*.

В основу классификации положен один из основных принципов, заложенных в порядок представления финансовой отчетности в соответствии с МСФО - *преобладание экономической сущности операции над ее юридической формой*. В основе классификации лежит экономическая сущность договора, т.е факт определения кто - арендатор или арендодатель - несет риски и вознаграждения, связанные с арендуемым активом.

Классификация аренды происходит в начале срока аренды. При классификации аренды главным образом исходят из содержания, а не из формы договора аренды. Классификация аренды основывается на том, в какой степени риски и выгоды, связанные с владением арендуемым активом, распределяются между арендатором и арендодателем.

Риски включают в себя вероятность потерь от простоя мощностей или технологического старения, от колебания прибыли из-за меняющихся экономических условий .

Выгоды включают ожидание прибыльных операций в течение срока экономической службы актива, а также дохода от прироста стоимости или от реализации остаточной стоимости актива.

Существует два типа арендных соглашений:

1. Финансовая аренда- аренда, при которой происходит передача практически всех рисков и выгод, вытекающих из владения данным активом. Право собственности на данный актив может быть передано или не передано.

2. Операционная аренда - представляет собой аренду, отличную от финансовой аренды.

К финансовой аренде относятся следующие ситуации:

1. К концу срока аренды право собственности на актив переходит к арендатору.
2. Арендатору предоставлена возможность приобретения актива по льготной цене, и данная возможность может быть реализована с достаточной определенностью.
3. Срок аренды составляет большую часть (равен 75 % и более процентам) срока экономической службы актива.
4. Дисконтированная стоимость минимальных арендных выплат составляет практически всю (составляет или превышает 90%) справедливую стоимость арендуемого актива.
5. Арендванные активы носят специальный характер, так что только арендатор может пользоваться ими без существенных модификаций.
6. Арендатор принимает на себя убытки, связанные с отменой аренды.
7. Возможна аренда на вторичный период по цене, значительно ниже рыночной.
8. Прибыли и убытки в связи с колебаниями справедливой стоимости переходят на арендатора (например, в форме скидки с арендной платы, равной большей части выручки от продаж в конце срока аренды).

Аренда, которая не отвечает ни одному из указанных выше критериев признания, классифицируется как *операционная аренда*.

*Учет операционной аренды арендатором и арендодателем*

Классификация актива в рамках операционной аренды происходит в соответствии с его характером. Учет происходит следующим образом:

*Учет аренды для арендатора*

- Арендные платежи при операционной аренде должны отражаться в Отчете о прибылях и убытках как расходы, распределенные равномерно в течение срока аренды, за исключением случаев, когда больше подходит иная систематическая основа.



- Арендатор не отражает арендованное имущество, полученное на условиях операционной аренды, в своем Балансе.

- Обязательства по арендным платежам отражаются в Балансе только по текущим расчетам по мере поступления сроков выплаты арендной платы.

Например, Компания «Нур» заключила договор на условиях операционной аренды офиса у компании «Само» сроком на 12 месяцев с 1.06.19г. Арендные платежи на весь срок аренды согласно договору составляют 120000 сом. В финансовой отчетности фирмы «Нур» за 2019 год арендные платежи будут признаны как расходы периода в сумме  $(1200000/12*7)=700000$  сум.

#### *Учет аренды для арендодателя*

Арендодатели должны отражать средства, переданные в операционную аренду в своих Бухгалтерских балансах.

Учет происходит следующим образом:

- В бухгалтерском балансе представляется информация по каждому классу активов. Включая балансовую стоимость, накопленную амортизацию и накопленные убытки от снижения стоимости.

- Операционная аренда имущества не требует исключения его из материальных активов арендодателя.

- В Отчете о прибылях и убытках представляется признанный доход от операционной аренды на равномерной основе на протяжении срока аренды, если только другой систематический метод не обеспечивает лучшего учета временного графика, по которому уменьшается получение выгод от сданных в аренду средств.

- Амортизация признается в соответствии с МСФО 16 и МСФО 38.

- Затраты на операционную аренду, в том числе и амортизационные отчисления, признаются в качестве расходов по мере признания арендного дохода.

#### *Учет финансовой аренды арендатором и арендодателем*

##### *Учет аренды для арендатора*

Актив, арендованный в рамках *финансовой аренды*, и соответствующее обязательство учитываются в соответствии с принципом *преобладания содержания над формой*. Учет происходит следующим образом:

- В начале аренды актив и соответствующее обязательство в отношении будущих арендных платежей отражаются в равных суммах.

- Первоначальные прямые затраты, связанные с арендной деятельностью, включаются в стоимость арендуемого актива.

- Арендные платежи состоят из затрат на финансирование и сокращение непогашенного обязательства. Затраты на финансирование представляют собой постоянную периодическую ставку процента, начисляемую на оставшееся сальдо обязательства за каждый период в течение срока аренды. Для удобства расчета финансовых расходов применяются специальные таблицы.

- Учет амортизации происходит в соответствии с МСФО 16.

По условиям финансовой аренды арендованное имущество подлежит амортизации арендатором.

##### *Пример учета финансируемой аренды.*

1 января компания Грант и компания Само заключили соглашение, по которому компания Само (арендодатель) сдает в аренду компании Грант (арендатор) оборудование со справедливой стоимостью \$ 10,000, по которой ее приобрела компания Само. Срок аренды составил пять лет, и компания Грант обязуется к концу каждого года выплачивать \$ 3,000. Оборудование будет сдано в аренду на весь срок полезной эксплуатации актива, и согласно ожиданиям не будет



иметь остаточной стоимости к концу аренды. Аренда не может быть отменена (или отозвана) арендатором. Не существует прав на имущество или налоговых льгот, связанных с оборудованием. Минимальные арендные платежи составляют \$15,000 (\$3,000 ежегодно на протяжении пяти лет). Так как остаточной стоимости нет, то это также будет являться валовыми инвестициями арендодателя в аренду.

Справедливая стоимость оборудования составляет \$10,000, следовательно, общие финансовые издержки составят \$5,000.

Когда аренда вступит в силу, тогда компания Грант (арендатор) признает для учета:

Основной актив \$10,000

Арендные обязательства \$10,000

Ежегодно Грант отражает \$2,000 амортизация основного актива, применяя метод прямолинейного списания. Каждый платеж по арендной плате \$3,000 распределяется между финансовыми издержками и снижением обязательства. Предусмотренная процентная ставка составляет 15,25%. При данной ставке чистая текущая стоимость арендных платежей равна \$10,000. С самого начала аренды Грант составляет график платежей, который применяется для определения и отражения в учете. Для составления ежемесячных финансовых отчетов затраты по выплате процентов должны начисляться до выплаты ежегодной оплаты.

Таблица 1- График распределения арендных платежей арендатором

№	Годы	Обязательство на начало года	Финансовые издержки за год	Текущая часть долгосрочных обязательств	Платеж	Обязательство на конец года
1	2019	10,000	1,524	1,476	3,000	8,524
2	2020	8,524	1,299	1,701	3,000	6,823
3	2021	6,823	1,040	1,960	3,000	4,863
4	2022	4,863	741	1,960	3,000	2,604
5	2023	2,604	396	2,259	3,000	-
Итого			5,000	2,604		

Когда аренда вступит в силу, компания Само (арендодатель) признает для учета:

-Дебиторскую задолженность \$10,000.

-В зависимости от источника приобретения оборудования стоимость приобретения.

*Известно, что компания Само оплатила за оборудование, которое она затем сдала в аренду компании Грант.*

Ежегодно компания Само распределяет каждый платеж \$3,000 между доходом от процентов и снижением дебиторской задолженности.



Таблица 2- График распределения арендных платежей арендодателем

№	Годы	Дебиторская задолженность на начало года	Финансовый доход от процентов за год	Текущая часть долгосроч ной дебит.задол.	Платеж	Дебиторская задолженность на конец года
1	2019	10,000	1,524	1476	3,000	8,524
2	2020	8,524	1,299	1701	3,000	6,823
3	2021	6,823	1,040	1960	3,000	4,863
4	2022	4,863	741	2259	3,000	2,604
5	2023	2,604	396	2604	3,000	-
Итого			5,000			

Проблема определенных расхождений в методических принципах учета, развиваемых в международном контексте и в конкретной национальной учетной модели, не ограничивается лизинговыми операциями, а распространяется на всю систему учета. Основным направлением совершенствования бухгалтерского учета аренды основных средств определено максимальное приближение к международным стандартам финансовой отчетности «Аренда» IAS 17 и «Основные средства» IAS 16. Подходы к отражению учетной информации и бухгалтерской отчетности при лизинге более корректны в соответствии с требованиями МСФО, чем отечественные требования ведения учета.

Выполненное исследование содействует устранению реальных проблем при ведении бухгалтерского учета аренды основных средств как у арендодателя, так и у арендополучателя.

1. Методика ведения бухгалтерского учета аренды основных средств во многом зависит от правильного понимания внутреннего содержания аренды, в том числе лизинга. Лизинг понимается как целостная система экономических отношений, которая включает в себя арендные, инвестиционные, кредитные и торговые отношения, складывающиеся в связи с передачей активов в пользование одним участником отношений, лизингодателем, на условиях платности, срочности и возвратности на основе их приобретения у поставщика путем инвестирования временно свободных или привлеченных финансовых средств другому участнику отношений, лизингополучателю, с возможностью, если это предусмотрено соглашением сторон, выкупа лизингополучателем актива. Для детального раскрытия сущности лизинга приведена развернутая характеристика функций лизинга, значение которых представляется довольно существенной как на макроуровне, так и на микроуровне.

2. Проведен сравнительный анализ классификаций арендных отношений, предлагаемых различными источниками. Посредством анализа форм организации аренды с точки зрения влияния на особенности бухгалтерского учета арендных операций арендодателя и арендополучателя выявлены и изучены виды арендных операций, влияющие на организацию бухгалтерского учета:

3. Система бухгалтерского учета аренды во многом определяется его нормативно-правовым обеспечением. Сделанный обзор и характеристика системы нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета аренды показал множественность и определенную противоречивость нормативной базы, отсутствие взаимной согласованности нормативных актов. Единственным методическо-нормативным документом, прямо регулирующим на сегодняшний день вопросы бухгалтерского учета аренды являются стандарты МСФО.



4. В результате исследований, выделены и изучены особенности бухгалтерского учета аренды основных средств у арендодателя и арендополучателя. Проблемы, вызванные особенностями бухгалтерского учета аренды основных средств, способствуют возникновению множества вопросов относительно бухгалтерского учета, а также относительно формирования отдельных элементов бухгалтерской, учетной политики. В ходе исследования рассмотрены различные варианты корреспонденции счетов бухгалтерского учета аренды.

5. Исследования показали существование серьезных различий в бухгалтерской трактовке всего комплекса арендных отношений, приводимой в отечественной системе учета и в странах Запада. Автором изучена методика учета аренды основных средств, нормативными документами и международными стандартами бухгалтерского учета. Проблема определенных расхождений в методических принципах учета, развиваемых в международном контексте и в конкретной национальной учетной модели, не ограничивается лизинговыми операциями, а распространяется на всю систему учета. Основным направлением совершенствования бухгалтерского учета аренды основных средств определено максимальное приближение к международным стандартам финансовой отчетности «Аренда» IAS 17 и «Основные средства» IAS 16. Подходы к отражению учетной информации и бухгалтерской отчетности при лизинге более корректны в соответствии с требованиями МСФО, чем отечественные требования ведения учёта.

Выполненное исследование содействует устранению реальных проблем при ведении бухгалтерского учёта аренды основных средств как у арендодателя, так и у арендополучателя.

#### Список литературы:

1. “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Ўзбекистон Республикаси Қонунига ўзгартириш ва қўшимчалар киритиш ҳақида. 2016 йил 13 апрель. № ЎРҚ-404.
2. А.С.Тетерлева. Международные стандарты финансовой отчетности/ учебное пособие  
2. Международные стандарты финансовой отчетности-ГКСФОА. 2001.
3. Ганиева Нозима Алижон кизи.КИЧИК БИЗНЕС ВА ХУСУСИЙ ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИГА МОЛИЯВИЙ ХИЗМАТЛАР КУРСАТИШНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ. STUDIES IN ECONOMICS AND EDUCATION IN THE MODERN WORLD.  
[file:///C:/Users/HP/Downloads/Telegram%20Desktop/CANADA%20Vol.%202%20No.6%20%20apre1%202023%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/HP/Downloads/Telegram%20Desktop/CANADA%20Vol.%202%20No.6%20%20apre1%202023%20(2).pdf)
4. Boymirzaev Zokirjon Mashrabboyevich..SCIENCE SHINE INTERNATIONAL SCIENTIFIC JOURNAL.KORXONALARNING EKSPORT SALOHİYATINI BOSHQARISHDA MARKETING TIZIMINI RIVOJLANTIRISH.<https://doi.org/10.5284/zenodo.7685095>
5. Boymirzaev Zokirjon Mashrabboyevich.International Interdisciplinary Research Journal. Development of the Export Capacity of Small Business Enterprises in Uzbekistan. *Volume 2 Issue 3, Year 2023 ISSN: 2835-3013*  
<https://univerpubl.com/index.php/synergy>
6. Ishimbayev R.N. Criteria and principle of capability // Miasta Przyslosci 29, P 334-337
7. Ishimbayev R.N. Competitiveness of small business // Science and innovation. International scientific journal 1 (ISSUE 8), P 90-96
8. Ishimbayev R.N. CLASSIFICATION OF THE ASSESSMENT METHODS OF THE COMPETITIVENESS OF A SMALL BUSINESS // EURASIAN JOURNAL OF ACADEMIC RESEARCH 2 (Issue 13), P 1065-1070

