

УДК 338.242.2

ПЕРСПЕКТИВЫ ДЛЯ ВЕДЕНИЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЯМИ ПОСЛЕ ВСТУПЛЕНИЯ В СИЛУ ФСБУ 25/2018

Фомина Е.И., Слюзкина А.А., студенты гр. ФКмз-201, II курс
Научный руководитель: Шевелева О.Б., к.э.н,
доцент кафедры финансов и кредита
Кузбасский государственный технический университет
имени Т.Ф. Горбачёва
г. Кемерово

В 2018 году приказом Министерства финансов Российской Федерации был утвержден ФСБУ 25/2018.

В рамках данного стандарта пересматриваются договорные отношения между коммерческими организациями и их арендодателями/лизингодателями о предоставлении/получении имущества во временное пользование за плату [3]. Указанные изменения вступили в силу с 1-го января 2022 года.

Следует отметить, что в западной практике данный метод учета арендуемых объектов применяется уже давно.

Данный стандарт может быть применен к любым объектам, которые эксплуатируются организацией на правах арендатора/лизингополучателя. Однако, его действие не распространяется на следующие группы объектов договора аренды/лизинга [1]:

- участки недр, разрабатываемых под геологоразведочные цели, а также участки для добычи полезных ископаемых;
- результаты интеллектуальной деятельности, средства индивидуализации и их материальные носители;
- объекты концессионного соглашения (т.е. соглашения аренды объекта между государством и предпринимателем).

Новый ФСБУ исключает такое понятие как «имущество» из договоров аренды, лизинга и вводит понятие «объект учета аренды». Данное понятие применимо к объектам, которые соответствуют четырем условиям [1]:

- предмет аренды должен предоставляться на определенный договором срок;
- предмет аренды должен идентифицироваться, а также по условиям договора должно вводиться ограничение на возможность замены предмета аренды до окончания ее срока;
- арендатор имеет право использовать предмет аренды в целях получения прибыли;
- арендатор вправе самостоятельно определять, каким образом использовать предмет аренды в пределах его технических характеристик.

Арендатор при переходе на ФСБУ 25/2018 должен вести учет аренды всегда одинаково, не разделяя ее при этом на операционную и финансовую.

По дебету активного счета организация будет отражать не само имущество (помещение, оборудование, автомобиль и пр.), а право пользования активом (далее - ППА), на которое будет начисляться амортизация. По кредиту пассивного счета будет указываться обязательство по аренде, которое ежемесячно должно погашаться.

В стандарте предусматривается, что учет ППА должен быть аналогичен учету схожих по характеру активов арендатора.

Рассмотрим более детально изменения, внесенные ФСБУ 25/2018. В первую очередь, организация ставит арендуемый объект или объект, находящийся в лизинге, на баланс: преимущественно - это счет 01 «Основные средства», но, в некоторых случаях, возможно отнесение объекта на счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» или иной балансовый счет.

Так, например, предприятие, арендующее офисное помещение, указывает его как основное средство. При этом, идут амортизационные отчисления, а в расходах отражаются проценты по финансовой аренде.

На примере абстрактной организации ООО «Алмаз» рассмотрим различия между учетом ППА с последующим выкупом и без выкупа. У ООО «Алмаз» заключен договор аренды на офисное помещение без выкупа и договор лизинга с предполагаемым последующим выкупом на автомобиль.

В данном случае для того, чтобы поставить на баланс офисное помещение площадью 446,7 кв.м в городе Кемерово необходимо определить возможную годовую ставку по кредиту на аналогичный объект. По состоянию на 01.01.2022 данную ставку будем считать равной 8,02% (ежемесячная ставка – 0,67%). Арендная плата (без учета НДС) - 423 438,10 руб.

Далее необходимо рассчитать стоимость данного объекта, которая в конечном итоге будет поставлена на баланс. Стоимость рассчитывается, исходя из указанной ежемесячной арендной платы и срока полезного использования. Так как данный объект не подлежит дальнейшему выкупу, срок полезного использования принимается равным сроку договора – до 31.07.2029. При этом, за начальную дату принимается 01.01.2022 (дата вступления в силу ФСБУ 25/2018). Таким образом, срок полезного использования – 91 месяц. В случае пролонгации договора расчеты будут возобновлены.

Стоимость офисного помещения, арендуемого ООО «Алмаз», будет рассчитываться, как дисконтированная сумма минимальных арендных платежей (далее – МАП). Каждый МАП принимается равным отношению ежемесячной арендной платы (без НДС) - 423 438,10 руб. к ранее рассчитанной ежемесячной ставке, возведенной в степень номера периода (месяца аренды) – $(1+0,67\%)^n$, где n – месяц аренды. На основании вышеизложенного, стоимость данного объекта основных средств, принимаемая на баланс, будет равной 28 799 619,00 руб.

Далее вычисляется сумма ежемесячных амортизационных отчислений — это отношение дисконтированной суммы минимальных арендных платежей (28 799 619,00 руб.) к периоду полезного использования (91 месяц). Произведя данный расчет, ежемесячная амортизация составит 316 479,00 руб.

Кроме того, необходимо рассчитать проценты к уплате за право пользования объектом, исходя из суммы основного долга (стоимости, отраженной в балансе ООО «Алмаз» - 28 799 619,00 руб.). Стоит отметить, что указанная сумма ежемесячно уменьшается на размер арендных платежей (423 438,10 руб.) за вычетом процентов к уплате.

Для наглядности, рассчитаем проценты к уплате на первые два месяца 2022 года. В январе стоимость офисного помещения на балансе ООО «Алмаз» составляла 28 799 619,00 руб., проценты к уплате за январь 2022 года составят 192 477,00 руб. ($28\,799\,619,00 \text{ руб.} \cdot 0,67\%$).

В феврале стоимость объекта уменьшится на разницу арендной платы и процентов к уплате и примет значение 28 568 658,00 руб. ($28\,799\,619,00 \text{ руб.} - (423\,438,10 \text{ руб.} - 192\,477,00 \text{ руб.})$), поэтому проценты к уплате за этот период составят 190 934,00 руб. ($28\,568\,658,00 \text{ руб.} \cdot 0,67\%$).

После окончания срока действия договора объект списывается с баланса предприятия, проценты к уплате обнуляются. В случае изменений условий договора производится пересчет данных.

Отличие при применении ФСБУ к транспортному средству, находящемуся в лизинге, предусматривающем выкуп объекта в дальнейшем ООО «Алмаз», состоит в следующем: срок амортизации принимается равным реальному сроку полезного использования объекта, при этом он может быть больше срока действия договора, заключенного с лизингодателем. Кроме того, по окончании действия договора лизинга объект остается на балансе предприятия.

Изменение законодательства затронуло не только бухгалтерский, но и управленческий учет. Существует множество статей, подробно раскрывающих детали данного ФСБУ в рамках бухгалтерского учета, поэтому есть смысл подробнее рассмотреть управленческий.

С точки зрения управленческого учета данный ФСБУ вносит коррективы в бюджет доходов и расходов, а именно, добавляются: строка «Амортизация по договорам аренды» в частях производственных, управленческих, коммерческих расходов, а также расходов на ремонт основных средств; строка «Проценты по договорам аренды» в прочих расходах.

Таким образом, в отчете о финансовых результатах мы можем наглядно увидеть увеличение амортизационных отчислений за счет добавления объектов, находящихся в пользовании организации, а также в части процентов к уплате будут отражаться соответствующие расходы, связанные с арендуемыми объектами. Это приводит к более значительному увеличению суммы расходов, чем арендная плата или лизинговые отчисления. Стоит также отметить, что по строкам «Арендная плата» и «Лизинговые платежи» не указываются реальные суммы оплат. В отношении данных объектов значения отсутствуют. Однако, оплаты арендодателю осуществляются на прежних условиях.

Указанное увеличение расходов приводит к уменьшению прибыли до налогообложения. Соответственно налог на прибыль сокращается. Именно благодаря этому многие организации, арендующие крупные объекты основ-

ных средств, смогут выиграть на завышении расходов при прежнем уровне арендной платы и лизинговых отчислений.

Таким образом, для предприятий введение нового ФСБУ - это потенциально положительная перспектива, увидеть результаты которой можно уже после первой месячной отчетности текущего года.

В балансовом листе ФСБУ также оставил свой след. В разделе V «Краткосрочные обязательства» появилась новая строка «Краткосрочные обязательства по договорам аренды».

Организация имеет право на отказ от ведения бухгалтерского учета аренды и лизинга в соответствии с ФСБУ 25/2018 и остаться на прежнем способе отражения арендных платежей в текущих расходах без учета ППА. Следует отметить, что сохранение такого способа возможно при следующих условиях:

- если с момента передачи объекта срок аренды не превышает 1 года;
- если рыночная стоимость арендуемого объекта (не учитывая его физический и моральный износ) не превышает 300 тыс. руб., при условии сохранения возможности эксплуатации данного актива независимо от прочих;
- если организация вправе осуществлять ведение бухгалтерского учета в упрощенной форме [3].

В целях корректного формирования бухгалтерских проводок арендодатель в соответствии с новым ФСБУ обязан вести отдельный учет операционной аренды и финансовой аренды (лизинга).

К лизингу, например, можно отнести следующие случаи [1]:

- реальную стоимость объекта аренды можно сопоставить с суммой будущих арендных платежей на дату подписания договора;
- в договоре предусмотрена возможность выкупа объекта арендатором;
- только лизингополучателем может быть использован арендуемый объект без внесения значительных изменений;
- период полезного использования объекта можно сопоставить с периодом его аренды;
- другие случаи, когда по окончании действия договора лизинга арендатор приобретает помимо права пользования объектом право распоряжения им

Для операционной аренды сохраняются прежние правила учета периодических поступлений [1].

Список литературы

1. Как меняется учет аренды: анализируем ФСБУ 25/2018 – СКБ Контур [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://kontur.ru/articles/5657> (дата обращения 03.03.2022).

2. Минфин России : Документы : Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 [Электронный ресурс] – Режим доступа: https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=133540-federalnyi_standart_bukhgalterskogo_ucheta_fsbu_252018_bukhgalterskii_uchetarendy (дата обращения 01.03.2022).

3. Приказ Минфина России от 16.10.2018 N 208н "Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 "Бухгалтерский учет аренды" (вместе с "ФСБУ 25/2018...") (Зарегистрировано в Минюсте России 25.12.2018 N 53162) [Электронный ресурс] – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_314504/ (дата обращения 01.03.2022).

4. Применение стандарта ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.audit-it.ru/articles/account/contracts/a69/1056687.html> (дата обращения 03.03.2022).

5. Учет аренды у арендодателя по ФСБУ 25/2018: основные принципы и объекты учета [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://its.1c.ru/db/hoosn/content/856/hdoc> (дата обращения 01.03.2022).