

УДК 657

***ЧТО СЛЕДУЕТ РАСКРЫВАТЬ В ОТЧЕТНОСТИ ПО ЛИЗИНГОВЫМ
ОПЕРАЦИЯМ В СВЯЗИ С ПРИНЯТИЕМ ФЕДЕРАЛЬНОГО СТАНДАРТА
25/2018 «БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ АРЕНДЫ»***

Сазонова Е.В.

Студентка

Национальный исследовательский ядерный университет «МИФИ»,

г. Москва, Россия

Аннотация

Целью данной статьи является рассмотрение изменений раскрытия лизинговых операций в бухгалтерской отчетности, начиная с 2022 года, в связи с вступлением в силу нового федерального стандарта бухгалтерского учета 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды».

Ключевые слова: бухгалтерская отчетность, лизинг, раскрытие информации в отчетности, федеральный стандарт бухгалтерского учета (ФСБУ) 25/2018, изменения в бухгалтерском учете.

***WHAT SHOULD BE DISCLOSED IN ACCOUNTING REPORTS OF LEASING
OPERATION IN CONNECTION WITH THE ACCEPTANCE OF FEDERAL
STANDARD 25/2018 «ACCOUNTING FOR LEASES»***

Sazonova E. V.

Student

National Research Nuclear University «MEPhI»,

Moscow, Russia

Annotation

The purpose of this article is to review changes in the disclosure of leasing operations in the financial statements, starting in 2022, in connection with the entry into force of the new federal accounting standard 25/2018 «Accounting for leases».

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМИ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

Keywords: accounting reports, leasing, reporting disclosure, Federal Accounting Standard (FSBU) 25/2018, changes in accounting.

Состав годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности регламентирован рядом документов: п. 1 ст. 14 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [2] и Приказом Минфина России от 02.07.2010 N 66н [7]. В основном годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность состоит из бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и приложений к ним. При этом состав, содержание и методические основы формирования бухгалтерской отчетности организаций регулируются ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» [3].

Бухгалтерская (финансовой) отчетность прежде всего составляется для собственников организации и должна отражать достоверные сведения бухгалтерского учета. Именно поэтому все особенности отражаются и раскрываются в пояснениях. Хочется отметить, что каждая организация самостоятельно определяет раскрытие важных сведений, отраженных в отчетности и влияющих на дальнейшую производственно-хозяйственную деятельность предприятия. При этом не стоит забывать, что существуют требования нормативных документов, регулирующих бухгалтерский учет, поскольку многими положениями по бухгалтерскому учету четко определены сведения, которые в обязательном порядке должны быть представлены в составе бухгалтерской отчетности (а именно в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах). До 2018 года четко не регламентировалось, раскрытие лизинговых операций за исключением, раскрытия информации по основным средствам, учитываемых на балансе лизингополучателя. И оценка их была не всегда объективной, так как указывалась номинальная стоимость актива, а не дисконтированная. С принятием федерального стандарта бухгалтерского учета 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» данный аспект становится регламентированным [8] и обязательным к применению с отчетности 2022 года.

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМИ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

При этом использование данного стандарта возможно и ранее с отчетности 2019-2021 год. При принятии такого решения организация обязана внести изменения в учетную политику, с указанием начала применения данного стандарта и раскрытия его в бухгалтерской отчетности. В данном вопросе существует исключение, при учете операций аренды с использованием международных стандартов. В этом случае организация и далее может использовать этот метод учета при этом вносить изменений в учетную политику не требуется. Далее будут рассмотрены вопросы отражения лизинговых операций в формах отчетности и их раскрытие.

Бухгалтерский баланс

В бухгалтерском балансе данные, когда предмет лизинга числится на балансе лизингополучателя или лизингодателя, отражаются по следующим статьям (таблица 1):

Таблица 1 – Раскрытие информации в бухгалтерском балансе

Наименование статьи	Код статьи	Отражение
Основные средства	1150	Остаточная стоимость объекта (стоимость предмета лизинга за вычетом начисленной амортизации)
Доходные вложения в материальные ценности	1160	
Дебиторская задолженность	1230	В данных разделах приводится информация о величине задолженности на конец периода, раскрываемые данные приводятся за минусом задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде
Кредиторская задолженность	1520	

Отчет о финансовых результатах

Таблица 2 – Раскрытие информации в отчете о финансовых результатах

Наименование показателя	Код	До 2022 года	После 2022 года
Выручка	2110	Лизингодатель при ведении основного вида деятельности	
Себестоимость продаж	2120	Сумма ежемесячных амортизационных начислений балансодержателя.	
Прочие доходы	2340	Лизингодатель если это не основной вид деятельности и при выкупе имущества	

Прочие расходы	2350	Лизингополучатель при отражении расходов в виде ежемесячных лизинговых платежей и при выкупе имущества.
----------------	------	---

У лизингодателя.

Информация о доходах по обычным видам деятельности, которые формирует выручку от продаж, отражается по строке 2110 «Выручка» отчета о финансовых результатах [4, п. 5, 15], в сумме начисленных арендных платежей за текущий отчетный год (таблица 2).

Информация о расходах по обычным видам деятельности, которые сформировали себестоимость выполненных работ, отражается по строке 2120 «Себестоимость продаж» отчета о финансовых результатах [5, п. п. 9, 21].

В рассматриваемой ситуации показатель себестоимости продаж, состоящий из начисленной амортизации, за текущий отчетный год.

По строке 2340 «Прочие доходы» отражаются доходы, не являющиеся выручкой, в сумме лизинговых платежей за текущий период, а также доходы от выкупа лизингового имущества.

При этом следует отметить, что согласно п. 18.2 ПБУ 9/99 [4], п. 21.2 ПБУ 10/99 [5] прочие доходы и расходы могут отражаться, в отчете о финансовых результатах свернуто, если:

- соответствующие правила бухгалтерского учета предусматривают или не запрещают такое отражение доходов и расходов;

- доходы (расходы) и связанные с ними расходы (доходы), возникающие в результате одного и того же или аналогичного по характеру факта хозяйственной деятельности, не являются существенными для характеристики финансового положения организации.

По новому стандарту.

Согласно п. 44 данные представляются развернуто и не подлежат взаимозачету [8].

На основании п.47 обособленно отражаются [8]:

- доходы в сумме лизинговых платежей

- доходы и расходы от выбытия предмета лизинга.

У лизингополучателя

При условии нахождения объекта лизинга на балансе лизингополучателя по строке 2120 «Себестоимость продаж» в сумме начисленной амортизации за текущий период.

В остальных случаях по строке 2350 «Прочие расходы» в сумме лизинговых платежей за текущий период.

По новому стандарту:

Согласно п.46 расходы, связанные с договором лизинга, понесенные до начала лизинга [8].

Отчет о движении денежных средств

Так как нет четкого регламента, то один и тот же лизинговый платеж может быть отражен в «Отчете о движении денежных средств» одновременно в составе нескольких денежных потоков от:

- текущей,
- инвестиционной
- финансовой деятельности.

В связи с этим согласно профессиональному суждению бухгалтера отражение лизинговых платежей в «Отчете о движении денежных средств» целесообразно отражать в составе денежных потоков от инвестиционной и текущей деятельности. Сумма инвестиционных платежей определяется пропорционально самостоятельно рассчитанной сумме остаточной стоимости основного средства на дату окончания договора и общей сумме лизинговых платежей. Остальная часть лизингового платежа отражается в текущей деятельности (таблица 3). При затруднении в однозначной классификации денежных потоков от уплаты лизинговых платежей, такие платежи могут быть отражены в «Отчете о движении денежных средств» в составе текущей деятельности на основании п. 12 ПБУ 23/2011 [6].

Если в учетной политике организации прописано заполнение и отражение операций в соответствии с международными требованиями, то на основании МСФО (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств» лизинговые платежи будут классифицироваться как денежные потоки от финансовой деятельности [1]. При этом, необходимо выделение процентов по финансовой аренде для включения их в денежный поток от текущих операций

Таблица 3 – Раскрытие информации в отчете о движении денежных средств

Наименование показателя	Код	Примечания
Денежные потоки от текущих операций		В учете лизингодателя
Поступления - всего	4110	
в том числе: арендных платежей, лицензионных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей	4112	
Платежи - всего	4120	В учете лизингополучателя
в том числе: прочие платежи	4129	
Денежные потоки от инвестиционных операций		
Поступления - всего	4210	
в том числе: от продажи внеоборотных активов (кроме финансовых вложений)	4211	При выкупе имущества у лизингодателя
Выкупная стоимость лизингового имущества	4215	
Платежи - всего	4220	
Выкупная стоимость лизингового имущества	4225	У лизингополучателя
Сальдо денежных потоков от инвестиционных операций	4200	

Лизинговые платежи, полученные организацией по договору лизинга, вне зависимости от того, является предоставление имущества в лизинг предметом деятельности организации или нет, квалифицируется как денежный поток от текущих операций и отражается по строке 4112 «Арендные платежи, лицензионные платежи, роялти, комиссионные и иные аналогичные платежи»

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМИ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

раздела «Денежные потоки от текущих операций» отчета о движении денежных средств (пп. «б» п. 9 Положения по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» (ПБУ 23/2011), утвержденного Приказом Минфина России от 02.02.2011 N 11н).

Для заполнения строки, используются данные о дебетовом обороте по счету 51 «Расчетные счета» в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» субсчет «Аренда» за отчетный период, при этом дебетовый оборот по счету 51 «Расчетные счета» следует уменьшить на величину НДС с суммы арендной платы, содержащегося в дебетовом обороте счета 51 «Расчетные счета» [6, пп. «б» п. 16].

Таким образом, показатель строки 4129 следует уменьшить на величину НДС с суммы арендной платы, содержащегося в дебетовом обороте счета 51 «Расчетные счета» в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» субсчет «Аренда».

Пояснения к бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Больше всего изменений в связи с лизинговыми операциями коснулись раскрытия в пояснениях к бухгалтерской (финансовой) отчетности в связи с принятием нового стандарта.

До ввода стандарта пояснения к бухгалтерской (финансовой) отчетности оформляются в табличной и (или) текстовой форме, содержание пояснений и форму организация выбирает самостоятельно.

Основное и существенное изменение, введенное стандартом, в том, что вся информация раскрывается в табличной форме.

Новый стандарт позволяет более детально раскрывать информацию у лизингодателя и лизингополучателя (таблица 4).

Таблица 4 – Раскрытие информации в пояснениях

№ п/п	Наименование параметра раскрытия данных в отчетности	Лизингодатель		Лизингополучатель	
		До 2022 г.	После 2022 г.	До 2022 г.	После 2022 г.
1	Основная информация	Существенная информация исходя из профессионального суждения в любом виде	Раскрывается качественная и количественная информация в табличной форме развернуто.	Существенная информация исходя из профессионального суждения в любом виде	Раскрывается качественная и количественная информация в табличной форме развернуто.
2	Характер лизинговой деятельности	Раскрывались основные виды деятельности в произвольной форме	Характер лизинговых операций раскрывается обособленно и развернуто	Раскрывались основные виды деятельности в произвольной форме	Характер лизинговых операций раскрывается обособленно и развернуто
3	Основные средства по договорам лизинга по коду 1150 и (или) 1160	В балансе в общей сумме и в приложении 2.1 и 2.4 пояснений к балансу в суммовом выражении по кодам 5280 и 5281	В табличной форме в количественном и суммовом выражении	В балансе в общей сумме и в приложении 2.1 и 2.4 пояснений к балансу в суммовом выражении по кодам 5282 и 5283	В табличной форме в количественном и суммовом выражении с отражением права пользования актива
4	Дебиторская и кредиторская задолженности по коду 1230 и (или) 1520	В балансе и приложении 5.1 в сумме общей задолженности по кодам 5505 и 5525	Анализ по лизинговым платежам по срокам погашения для первых 5 лет отдельно по каждому году, для остальных в общей сумме	В балансе и приложении 5.3 в сумме общей задолженности по кодам 5514 и 5534	Раскрытие лизинговых платежей, относящихся к договорам со сроком не более 12 месяцев.

ЭЛЕКТРОННЫЙ НАУЧНЫЙ ЖУРНАЛ «ВЕКТОР ЭКОНОМИКИ»

5	Доходы (при основном виде деятельности организации)	В произвольной форме	Раскрывается общая сумма дохода, с выделением дохода, относящегося к переменным платежам		
6	Себестоимость	Раскрывается сумма начисленной амортизации за отчетный период	Раскрываются затраты связанные с договором лизинга, понесенные до начала исполнения договора и суммы начисленной амортизации	Раскрывается сумма начисленной амортизации за отчетный период (при условии отражения ОС на балансе)	Раскрывается сумма начисленной амортизации за отчетный период (при условии отражения ОС на балансе затраты, связанные с договором лизинга, понесенные до начала исполнения договора)
7	Прочие доходы и расходы	В произвольной форме в общей сумме	Общая сумма дохода с выделением переменных платежей. Особенности определения переменных арендных платежей. Доходы в виде выкупной стоимости предмета лизинга.	В произвольной форме в общей сумме	Расходы, связанные с договорами аренды в виде лизинговых платежей и будущие лизинговые платежи по договорам аренды со сроком не более 12 месяцев (для определения влияния договора на дальнейшую производственно-хозяйственную деятельность организации) в виду ухудшения. Расходы в виде выкупной стоимости объекта лизинга.
8	Денежные потоки	Не расшифровываются	Расшифровывает потенциальные денежные потоки, обусловленные гарантиями стоимости предмета		

ЭЛЕКТРОННЫЙ НАУЧНЫЙ ЖУРНАЛ «ВЕКТОР ЭКОНОМИКИ»

			лизинга, которую он будет иметь к концу срока договора.		
9	Прочая информация	Не раскрывалась	Сверка валовой и чистой стоимости инвестиции, характер и порядок расчета негарантированной ликвидационной стоимости объекта, порядок управления рисками, связанными с правами на предмет лизинга.		

Таким образом, можно отметить, что с принятием нового стандарта, раскрытие информации по лизинговым операциям в отчетности станет более детализированной и качественной для пользователя.

Библиографический список:

1. МСФО (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств» (введен на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н) (ред. от 11.07.2016) [Электронный ресурс]. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193533/ - (Дата обращения 13.06.2019).
2. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «» (ред. от 28.11.2018 г.) [Электронный ресурс]. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ - (Дата обращение 13.06.2019).
3. ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»: приказ Минфина РФ от 06.07.1999 №43н (ред. от 29.01.2018) [Электронный ресурс]. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_18609/ - (Дата обращения 13.06.2019).
4. ПБУ 9/99 «Доходы организации»: приказ Минфина России от 06.05.1999 №32н (ред. от 06.04.2015) [Электронный ресурс]. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_6208/ - (Дата обращения 13.06.2019).
5. ПБУ 10/99 «Расходы организации»: приказ Минфина России от 06.05.1999 № 33н (ред. от 06.04.2015) [Электронный ресурс]. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_12508/ - (Дата обращения 13.06.2019).
6. ПБУ 23/2011 «Отчет о движении денежных средств»: приказ Минфина РФ от 02.02.2011 № 11н [Электронный ресурс]. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_112417/ - (Дата обращения 13.06.2019).
7. Приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н (ред. от 19.04.2019) [Электронный ресурс]. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_103394/ - (Дата обращения 13.06.2019).
8. ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»: приказ Минфина России от 16.10.2018 №208н [Электронный ресурс]. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_314504/ - (Дата обращения 13.06.2019).

Оригинальность 84%