



МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

(МИНФИН РОССИИ)

ПРИКАЗ



31.12.2016

№ 258н

Москва

**Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета
для организаций государственного сектора
«Аренда»**

В соответствии со статьями 165 и 264.1 Бюджетного кодекса Российской Федерации (Собрание законодательства Российской Федерации, 1998, № 31, ст. 3823; 2007, № 18, ст. 2117; № 45, ст. 5424; 2010, № 19, ст. 2291; 2013, № 19, ст. 2331; № 52, ст. 6983; 2014, № 43, ст. 5795; 2016, № 27, ст. 4278), статьями 21 и 23 Федерального закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (Собрание законодательства Российской Федерации, 2011, № 50, ст. 7344; 2013, № 30, ст. 4084; № 44, ст. 5631), подпунктом 5.2.21(1) Положения о Министерстве финансов Российской Федерации, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 30 июня 2004 г. № 329 (Собрание законодательства Российской Федерации, 2004, № 31, ст. 3258; 2012, № 44, ст. 6027), в целях регулирования бюджетного учета активов и обязательств Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, операций, изменяющих указанные активы и обязательства, бухгалтерского учета государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений и составления бюджетной отчетности, бухгалтерской (финансовой) отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений **п р и к а з ы в а ю:**

1. Утвердить федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Аренда» (далее - Стандарт).

2. Установить, что настоящий Стандарт применяется при ведении бюджетного учета, бухгалтерского учета государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений с 1 января 2018 года, составления

бюджетной отчетности, бухгалтерской (финансовой) отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений начиная с отчетности 2018 года.

3. Департаменту бюджетной методологии и финансовой отчетности в государственном секторе Министерства финансов Российской Федерации (Романову С.В.) обеспечить методологическое сопровождение применения настоящего Стандарта.

Министр



А.Г. Силуанов

Утвержден
приказом Министерства финансов
Российской Федерации
от « 31 » декабря 2016 г. № 258н

**Федеральный стандарт бухгалтерского учета
для организаций государственного сектора
«Аренда»**

I. Общие положения

1. Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Аренда» разработан в целях обеспечения единства системы требований к бухгалтерскому учету государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений, бюджетному учету активов и обязательств Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, операций, изменяющих указанные активы и обязательства (далее - бухгалтерский учет), к формированию информации об объектах бухгалтерского учета, бухгалтерской (финансовой) отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений, бюджетной отчетности (далее - бухгалтерская (финансовая) отчетность).

2. Настоящий Стандарт применяется при отражении в бухгалтерском учете активов, обязательств, фактов хозяйственной жизни, иных объектов бухгалтерского учета, возникающих при получении (предоставлении) во временное владение и пользование или во временное пользование материальных ценностей по договору аренды (имущественного найма) либо по договору безвозмездного пользования (далее - объекты учета аренды), а также при раскрытии в бухгалтерской (финансовой) отчетности информации об указанных объектах бухгалтерского учета, если иное не установлено другими федеральными стандартами бухгалтерского учета для организаций государственного сектора, единой методологией бюджетного учета и бюджетной отчетности, установленной в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации, и Инструкцией о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений¹

¹ утверждена приказом Министерства финансов Российской Федерации от 25 марта 2011 г. № 33н (зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 22 апреля 2011 г., регистрационный номер 20558), с изменениями, внесенными приказами Министерства финансов Российской Федерации от 26 октября 2012 г. № 139н (зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 19 декабря 2012 г., регистрационный номер 26195), от 29 декабря 2014 г. № 172н (зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 4 февраля 2015 г., регистрационный номер 35854), от 20 марта 2015 г. № 43н (зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 1 апреля 2015 г., регистрационный номер 36668), от 17 декабря 2015 г. № 199н (зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 28 января 2016 г., регистрационный номер 40889), от 16 ноября 2016 г. № 209н (зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 15 декабря 2016 г., регистрационный номер 44741);

(далее - нормативные правовые акты, регулирующие ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности).

3. Положения настоящего Стандарта применяются одновременно с применением положений федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора»².

4. Настоящий Стандарт не применяется при отражении в бухгалтерском учете объектов бухгалтерского учета, возникающих при предоставлении:

а) участков недр в целях осуществления геологического изучения недр, разведки и (или) добычи полезных ископаемых (нефти, природного газа, иных аналогичных невозобновляемых ресурсов);

б) во временное владение и пользование или во временное пользование материальных ценностей, относящихся для целей бухгалтерского учета к биологическим активам;

в) во временное пользование материальных носителей, в которых выражены соответствующие результаты интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации в части принятия на учет активов, относящихся для целей бухгалтерского учета к нематериальным активам.

5. Необходимость отражения арендатором (лизингополучателем) и арендодателем (лизингодателем) объектов учета аренды, возникающих при заключении (исполнении) договоров лизинга, на балансовых счетах Рабочего плана счетов субъекта учета определяется в соответствии с настоящим Стандартом вне зависимости от условий определения балансодержателя объекта лизинга, установленных по взаимному соглашению сторон в договоре лизинга.

II. Термины и их определения

6. Термины, определения которым даны в других нормативных правовых актах, регулирующих ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, используются в настоящем Стандарте в том же значении, в каком они используются в этих нормативных правовых актах.

7. В целях настоящего Стандарта используются следующие термины в указанных значениях.

Процентные расходы (доходы) - часть арендного платежа, являющаяся вознаграждением правообладателя (арендодателя) за предоставление имущества пользователю (арендатору) на условиях рассрочки оплаты его стоимости.

² утвержден приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31 декабря 2016 г. № 256н «Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора» (зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 27 апреля 2017 г., регистрационный номер 46517);

Расходы (доходы) по условным арендным платежам - часть платы за пользование и (или) содержание (возмещение затрат по содержанию) имущества, осуществляемая в соответствии с договором аренды (имущественного найма) или договором безвозмездного пользования, размер которой не зафиксирован договором в виде денежного значения, и определяется в ходе исполнения договора.

Срок полезного использования объекта учета аренды - срок, в течение которого предусматривается использование субъектом учета в его деятельности объекта учета аренды в тех целях, ради которых он был получен (использование в целях получения экономических выгод или полезного потенциала, связанных с использованием объектом учета аренды).

Дисконтированная стоимость арендных платежей - стоимость арендных платежей, рассчитанная (уменьшенная) с учетом процентной ставки, отражающей разновременную (относящуюся к разным временным периодам (годам) ценность денежных средств, на дату классификации объектов учета аренды (далее - процентная ставка, заложенная в арендных платежах).

III. Классификация объектов учета аренды

8. Объекты бухгалтерского учета, возникающие при передаче государственного (муниципального) имущества в безвозмездное пользование классифицируются для целей настоящего Стандарта в качестве объектов учета аренды.

9. Объекты бухгалтерского учета, возникающие при передаче государственного (муниципального) имущества, составляющего государственную (муниципальную) казну, органом, уполномоченным на управление таким имуществом, кроме случаев, указанных в пункте 10 настоящего Стандарта, классифицируются для целей настоящего Стандарта в качестве объектов учета аренды.

10. Объекты бухгалтерского учета, возникающие при закреплении государственного (муниципального) имущества на праве оперативного управления за субъектами учета с целью выполнения ими возложенных на них полномочий (функций) не классифицируются в качестве объектов учета аренды.

11. Классификация объектов бухгалтерского учета в виде операций, возникающих при получении (передаче) во временное владение и пользование или во временное пользование по договору аренды (имущественного найма) либо по договору безвозмездного пользования объектов имущества, признаваемых для целей бухгалтерского учета объектами учета аренды, либо объектами основных средств, а также оценка указанных объектов бухгалтерского учета осуществляется на дату классификации объектов учета аренды - более раннюю дату из следующих дат: дата подписания договора аренды (имущественного найма) либо договора безвозмездного пользования или дата принятия субъектом учета обязательств в отношении основных

условий пользования и содержания имущества, предусмотренных договором (далее - условия пользования имуществом).

12. Объекты учета аренды классифицируются для целей бухгалтерского учета объектами учета операционной аренды, если из условий пользования имуществом предусматривается:

а) срок пользования имуществом меньше и несопоставим с оставшимся сроком полезного использования передаваемого в пользование имущества, указанным при его предоставлении;

б) на дату классификации объектов учета аренды общая сумма арендной платы (платы за пользование имуществом, предусмотренной договором за весь срок пользования имуществом) и сумма всех платежей (выкупной цены), необходимых для реализации права выкупа имущества по окончании срока пользования имуществом, при условии что размер таких платежей предопределяет осуществление указанного выкупа имущества по истечении срока пользования имуществом (далее - арендные платежи), ниже и несопоставима со справедливой стоимостью передаваемого в пользование имущества на дату классификации объектов учета аренды.

Перечисленные в настоящем пункте признаки по отдельности или вместе являются основанием для классификации объектов учета аренды в качестве объектов учета операционной аренды.

Если при наличии одного или нескольких вышеперечисленных признаков иные условия пользования имуществом соответствуют признакам, указанным в пункте 13 настоящего Стандарта, объекты учета аренды классифицируются в качестве объектов учета неоперационной (финансовой) аренды.

13. Объекты учета аренды классифицируются для целей бухгалтерского учета объектами учета неоперационной (финансовой) аренды если из условий пользования имуществом предусматривается:

а) срок пользования имуществом сопоставим с оставшимся сроком полезного использования передаваемого в пользование имущества, указанным при его предоставлении;

б) на дату классификации объектов учета аренды сумма всех арендных платежей (ожидаемых экономических выгод арендодателя) сопоставима со справедливой стоимостью передаваемого в пользование имущества, определенной на дату классификации объектов учета аренды;

в) передача права собственности на арендованное имущество арендатору по истечении срока аренды или до его истечения при условии внесения арендатором всей обусловленной договором выкупной цены. При этом размер выкупной цены (выкупных платежей) настолько ниже рыночной стоимости предоставляемого в пользование имущества с учетом его естественного износа к завершению срока пользования, что это предопределяет осуществление указанного выкупа имущества пользователем (арендатором);

г) передаваемое в пользование имущество носит специализированный характер, позволяющий только пользователю (арендатору) использовать его без существенных изменений (реконструкций (модификации));

д) передаваемое в пользование имущество не может быть заменено другим имуществом без дополнительных финансовых расходов;

е) приоритетное право арендатора на продление договора аренды на дополнительный срок при сохранении прежнего уровня арендных платежей либо арендной платы, в том числе ниже рыночного;

ж) убытки (прибыль) от изменений справедливой стоимости передаваемого в пользование имущества в течении срока договора относятся на пользователя такого имущества, в том числе вследствие увеличения арендных платежей (арендной платы) по одностороннему решению собственника (правообладателя) имущества.

Объекты учета аренды, возникающие по договору аренды, предусматривающему предоставление арендодателем рассрочки по оплате арендных платежей (арендной платы и (или) выкупной стоимости арендованного имущества), классифицируются для целей настоящего Стандарта объектами учета неоперационной (финансовой) аренды.

Перечисленные в настоящем пункте признаки по отдельности или вместе являются основанием для классификации объектов учета аренды в качестве объектов учета неоперационной (финансовой) аренды.

14. К объектам учета неоперационной (финансовой) аренды, в частности, относятся объекты бухгалтерского учета, возникающие при:

а) предоставлении государственного (муниципального) имущества, составляющего государственную (муниципальную) казну, органом, уполномоченным на управление таким имуществом, за плату или безвозмездное пользование коммерческим и (или) некоммерческим организациям, если выявлены признаки, указанные в пункте 13 настоящего Стандарта;

б) заключении органом, уполномоченным на управление государственным (муниципальным) имуществом, а также субъектом учета договора лизинга, в которых они выступают либо арендодателями (лизингодателями), либо арендаторами (лизингополучателями).

15. Объекты учета аренды, возникающие по договору аренды, в рамках которого арендные платежи являются только платой за пользование арендованного имущества (арендной платой) классифицируются для целей настоящего Стандарта как объекты учета операционной аренды.

16. Объекты учета аренды, возникающие по договору аренды земель (объектов имущества, признаваемых для целей бухгалтерского учета произведенными активами), классифицируются для целей настоящего Стандарта как объекты учета операционной аренды.

17. В случае если в период действия договора аренды (имущественного найма) или договора безвозмездного пользования стороны договора достигают согласия об изменении его условий, то на дату заключения соглашения с учетом новых условий производится пересмотр классификации объектов учета аренды в соответствии с положениями пунктов 12 - 15 настоящего Стандарта (реклассификация).

С даты реклассификации объекты учета аренды рассматриваются как вновь

принятые к учету.

В случае если реклассификация объектов учета аренды исходя из новых условий договора не требуется, то при изменении срока пользования имуществом (срока договора) производится пересчет отдельных учетных показателей на оставшийся срок полезного использования объектов учета аренды.

IV. Отражение объектов учета аренды в бухгалтерском учете пользователя (арендатора) имущества.

Признание объектов учета неоперационной (финансовой) аренды
в бухгалтерском учете пользователя (арендатора) имущества.

18. Первоначальное признание объектов учета неоперационной (финансовой) аренды у пользователя (арендатора) имущества осуществляется с учетом следующих положений.

18.1. Объект учета неоперационной (финансовой) аренды в виде актива, отражается пользователем имущества (арендатором) в составе основных средств с одновременным признанием в бухгалтерском учете обязательств (кредиторской задолженности по аренде) перед правообладателем (арендодателем) на дату классификации объектов учета аренды (далее - арендные обязательства пользователя (арендатора)).

18.2. Оценка (стоимость) актива формируется в объеме арендных обязательств пользователя (арендатора) и затрат, непосредственно связанных с ведением переговоров по заключению договора аренды (договора безвозмездного пользования), включающих расходы по уплате агентских вознаграждений, юридических услуг и иные расходы, связанные исключительно с ведением переговоров, подготовкой и (или) заключением договора (в том числе собственные расходы субъекта учета на указанные цели) (далее - первоначальные прямые затраты по заключению договора).

18.3. Оценка (величина) арендных обязательств пользователя (арендатора) определяется в сумме, наименьшей из:

а) суммы справедливой стоимости имущества, предоставляемого в пользование;

б) дисконтированной стоимости арендных платежей.

Процентная ставка, заложенная в арендных платежах, выбирается субъектом учета с учетом условий договора аренды (договора безвозмездного пользования), либо в тех случаях, когда она не указана как условие договора по осуществлению платежей за пользование имуществом (выкупной стоимости имущества), применяется в значении, равном действующей на дату классификации объектов учета аренды ключевой ставке Банка России.

18.4. Процентные расходы, входящие в состав арендных платежей, рассчитанные с применением процентной ставки, заложенной в арендных платежах, отражаются в составе расходов текущего финансового года в составе процентных расходов по обязательствам, обособляемых на соответствующих

счетах Рабочего плана счетов субъекта учета, в корреспонденции со счетами учета кредиторской задолженности по аренде.

Признание процентных расходов осуществляется ежемесячно по мере принятия денежного обязательства.

18.5. Расходы по условным арендным платежам признаются в составе расходов текущего финансового периода в составе расходов по арендным платежам, обособляемых на соответствующих счетах Рабочего плана счетов субъекта учета, в тех отчетных периодах, в которых они возникают.

19. Объект учета неоперационной (финансовой) аренды, принятый к бухгалтерскому учету, амортизируется в течение срока полезного использования объекта учета аренды методом, применяемым для амортизации аналогичных объектов основных средств.

В случае когда срок пользования имуществом, предусмотренный договором, менее срока полезного использования объекта учета аренды, при этом у пользователя (арендатора) нет обоснованной уверенности в том, что объект учета аренды им будет приобретен, начисление амортизации (признание текущих расходов в сумме начисленной амортизации) принятого к бухгалтерскому учету объекта учета неоперационной (финансовой) аренды осуществляется ежемесячно в течение срока пользования имуществом, предусмотренного договором.

Уплата (исполнение) арендных платежей (условных арендных платежей) отражается как уменьшение кредиторской задолженности по аренде в корреспонденции со счетами учета денежных средств (их эквивалентов), иных финансовых активов.

Признание объектов учета операционной аренды в бухгалтерском учете пользователя (арендатора) имущества.

20. Объект учета операционной аренды - право пользования активом отражается пользователем (арендатором) в составе нефинансовых активов как самостоятельный объект бухгалтерского учета.

Первоначальное признание объекта учета операционной аренды - право пользования активом производится на дату классификации объектов учета аренды в сумме арендных платежей за весь срок пользования имуществом, предусмотренный договором аренды (имущественного найма) или договором безвозмездного пользования с одновременным отражением арендных обязательств пользователя (арендатора) (кредиторской задолженности по аренде).

Расходы по условным арендным платежам признаются расходами текущего финансового периода в составе расходов по арендным платежам, обособляемых на соответствующих счетах Рабочего плана счетов субъекта учета, в тех отчетных периодах, в которых они возникают.

21. Объект учета операционной аренды - право пользования активом, принятый к бухгалтерскому учету, амортизируется в течение срока пользования

имуществом, установленного договором, методом, применяемым для амортизации объектов основных средств, аналогичных полученному в пользование имуществу.

Начисление амортизации (признание текущих расходов в сумме начисленной амортизации) осуществляется ежемесячно в сумме арендных платежей, причитающихся к уплате.

Остаточная стоимость права пользования активом сторнируется в уменьшении кредиторской задолженности по арендным обязательствам пользователя (арендатора) при досрочном прекращении договора аренды (имущественного найма) или договора безвозмездного пользования, в соответствии с которым были приняты указанные объекты учета операционной аренды. При этом убыток (доход) на счетах учета финансового результата Рабочего плана счетов субъекта учета не отражается.

Уплата (исполнение) арендных платежей (условных арендных платежей) отражается как уменьшение кредиторской задолженности по аренде в корреспонденции со счетами учета денежных средств (их эквивалентов), иных финансовых активов.

V. Отражение объектов учета аренды в бухгалтерском учете правообладателя (арендодателя) имущества

Отражение объектов учета неоперационной (финансовой) аренды в бухгалтерском учете правообладателя (арендодателя) имущества

22. Передача объекта учета неоперационной (финансовой) аренды пользователю (арендатору) отражается правообладателем (арендодателем) на дату классификации объектов учета аренды как выбытие объекта нефинансового актива, с одновременным отражением на балансовых счетах расчетов по доходам от собственности Рабочего плана счетов субъекта учета дебиторской задолженности по арендным обязательствам пользователя (арендатора) в корреспонденции с балансовыми счетами учета предстоящих доходов от предоставления права пользования активом.

Дебиторская задолженность по арендным обязательствам пользователя (арендатора) признается в сумме дисконтированной стоимости арендных платежей.

Доходы от предоставления права пользования активом уменьшаются на сумму первоначальных прямых затрат по заключению договора.

23. Процентные доходы, входящие в состав арендных платежей, рассчитанные с применением процентной ставки, заложенной в арендных платежах, отражаются в составе доходов текущего финансового года в составе процентных доходов от собственности, обособляемых на соответствующих счетах Рабочего плана счетов субъекта учета, в корреспонденции со счетами учета дебиторской задолженности по арендным обязательствам пользователя (арендатора).

Признание процентных доходов осуществляется ежемесячно по мере

принятия денежного обязательства по их уплате.

Доходы по условным арендным платежам признаются в составе доходов текущего финансового периода, в составе доходов по арендным платежам, обособляемых на соответствующих счетах Рабочего плана счетов субъекта учета, в тех отчетных периодах, в которых они возникают.

Доходы от предоставления права пользования активом ежемесячно отражаются в составе доходов текущего финансового года (в составе доходов от собственности, обособляемых на соответствующих счетах Рабочего плана счетов субъекта учета) с одновременным уменьшением предстоящих доходов (доходов будущих периодов) от предоставления права пользования активом.

Остаток предстоящих доходов от предоставления права пользования активом сторнируется в уменьшение дебиторской задолженности по арендным обязательствам пользователя (арендатора) при досрочном прекращении договора аренды (имущественного найма) или договора безвозмездного пользования, в соответствии с которым были приняты объекты учета операционной аренды. При этом убыток (доход) на счетах учета финансового результата Рабочего плана счетов субъекта учета не отражается.

Поступление денежных средств (их эквивалентов), иных финансовых (нефинансовых) активов в счет уплаты арендных платежей (условных арендных платежей) отражается как уменьшение дебиторской задолженности по арендным обязательствам пользователя (арендатора) в корреспонденции с балансовыми счетами учета денежных средств (финансовых активов) Рабочего плана счетов субъекта учета.

Отражение объектов учета операционной аренды в бухгалтерском учете правообладателя (арендодателя) имущества

24. Передача объекта учета операционной аренды пользователю (арендатору) отражается как внутреннее перемещение нефинансового актива на дату классификации объекта аренды без отражения его выбытия. При этом начисление амортизации объекта основных средств, признанного объектом учета операционной аренды, осуществляется с отражением расходов текущего финансового периода, обособляемых на соответствующих счетах Рабочего плана счетов субъекта учета.

Одновременно при отражении внутреннего перемещения нефинансового актива отражаются на счетах Рабочего плана счетов субъекта учета расчеты по доходам от собственности в сумме дебиторской задолженности по арендным обязательствам пользователя (арендатора) в корреспонденции с балансовыми счетами учета предстоящих доходов от предоставления права пользования активом.

Предстоящие доходы от предоставления права пользования активом признаются в сумме арендных платежей за весь срок пользования объектом учета аренды.

25. Доходы от предоставления права пользования активом признаются доходами текущего финансового года в составе доходов от собственности,

обособляемых на соответствующих счетах Рабочего плана счетов субъекта учета, с одновременным уменьшением предстоящих доходов от предоставления права пользования активом либо равномерно (ежемесячно) на протяжении срока пользования объектом учета аренды, либо в соответствии с установленным договором аренды (имущественного найма) графиком получения арендных платежей.

Доходы по условным арендным платежам, в том числе доходы от возмещения расходов по страхованию имущества, техническому обслуживанию имущества, иных аналогичных расходов, признаются доходами текущего финансового периода в составе доходов от собственности и (или) доходов от возмещения затрат, обособляемых на соответствующих счетах Рабочего плана счетов субъекта учета, в тех отчетных периодах, в которых они возникают.

Затраты правообладателя (арендодателя) по содержанию переданного им объекта учета операционной аренды, возмещаемые в составе арендных платежей (условных арендных платежей), признаются расходами текущего периода, с отражением расходов текущего финансового периода, обособляемых на соответствующих счетах Рабочего плана счетов субъекта учета.

Остаток предстоящих доходов от предоставления права пользования активом сторнируется в уменьшение дебиторской задолженности по арендным обязательствам пользователя (арендатора) при досрочном прекращении договора аренды (имущественного найма) или договора безвозмездного пользования, в соответствии с которым были приняты объекты учета операционной аренды. При этом убыток (доход) на счетах учета финансового результата Рабочего плана счетов субъекта учета не отражается.

Поступление денежных средств (их эквивалентов), иных финансовых (нефинансовых) активов в счет уплаты арендных платежей (условных арендных платежей) отражается как уменьшение дебиторской задолженности по арендным обязательствам пользователя (арендатора) в корреспонденции с балансовыми счетами учета денежных средств (финансовых активов) Рабочего плана счетов субъекта учета.

VI. Особенности отражения объектов учета аренды по справедливой стоимости

26. Объекты учета аренды, возникающие в рамках договоров безвозмездного пользования или в рамках договоров аренды (имущественного найма), предусматривающих предоставление имущества в возмездное пользование по цене значительно ниже рыночной стоимости (далее - объекты учета аренды на льготных условиях) отражаются в бухгалтерском учете по их справедливой стоимости, определяемой на дату классификации объектов учета аренды методом рыночных цен - как если бы право пользования имуществом было предоставлено на коммерческих (рыночных) условиях (далее - справедливая стоимость арендных платежей).

Отражение объектов учета аренды на льготных условиях
в бухгалтерском учете пользователя (арендатора) имущества

27. Объекты учета операционной аренды на льготных условиях, отражаются в порядке, предусмотренном пунктами 20, 21 настоящего Стандарта, с учетом следующих положений.

27.1. Объект учета операционной аренды на льготных условиях - право пользования активом, признается в бухгалтерском учете по справедливой стоимости арендных платежей.

Разница между суммой арендных платежей и суммой справедливой стоимости арендных платежей признается отложенными доходами (доходами будущих периодов) от предоставления права пользования активом и подлежит обособлению на счетах Рабочего плана счетов субъекта учета.

В течение срока пользования имуществом отложенные доходы от предоставления права пользования активом, а также амортизация права пользования активом равномерно (ежемесячно) признаются в составе финансового результата текущего периода с обособлением на соответствующих счетах аналитического учета Рабочего плана счетов субъекта учета.

27.2. Остаточная стоимость права пользования активом сторнируется в уменьшение остатка отложенных доходов от предоставления права пользования активом при досрочном прекращении договора аренды (имущественного найма) или договора безвозмездного пользования, в соответствии с которым были приняты указанные объекты бухгалтерского учета. При этом убыток (доход) на счетах учета финансового результата Рабочего плана счетов субъекта учета не отражается.

28. Объекты учета неоперационной (финансовой) аренды на льготных условиях отражаются в порядке, предусмотренном пунктами 18, 19 настоящего Стандарта, с учетом следующих положений.

28.1. Объект учета неоперационной (финансовой) аренды на льготных условиях - основное средство, признается в бухгалтерском учете по справедливой стоимости - в сумме справедливой стоимости арендных платежей.

Разница между суммой арендных платежей и суммой справедливой стоимости арендных платежей, признается с обособлением на счетах Рабочего плана счетов субъекта учета отложенными доходами от предоставления права пользования активом.

28.2. В течение срока пользования имуществом отложенные доходы от предоставления права пользования активом, а также амортизация основного средства равномерно (ежемесячно) признаются в составе финансового результата текущего периода с обособлением на счетах Рабочего плана счетов субъекта учета.

Отражение объектов учета аренды на льготных условиях
в бухгалтерском учете правообладателя (арендодателя) имущества

29. Объекты учета операционной аренды на льготных условиях, отражаются в соответствии с порядком, предусмотренным пунктами 24, 25 настоящего Стандарта, с учетом следующих положений.

29.1. Объект учета операционной аренды на льготных условиях - доход от предоставления права пользования активом признается в бухгалтерском учете по справедливой стоимости.

Разница между суммой арендных платежей и справедливой стоимостью арендных платежей, отражается в составе отложенных расходов по упущенной выгоде от предоставления права пользования активом.

29.2. В течение срока пользования имуществом отложенные доходы от предоставления права пользования активом, а также отложенные расходы по упущенной выгоде от предоставления права пользования активом равномерно (ежемесячно) относятся на финансовый результат текущего периода с обособлением на соответствующих счетах аналитического учета Рабочего плана счетов субъекта учета (доходов от собственности, расходов по безвозмездным перечислениям).

29.3. Остаток расходов по упущенной выгоде от предоставления права пользования активом и отложенных доходов от предоставления права пользования активом сторнируются при досрочном прекращении договора аренды (имущественного найма) или договора безвозмездного пользования, в соответствии с которым были приняты указанные объекты бухгалтерского учета. При этом убыток (доход) на счетах учета финансового результата Рабочего плана счетов субъекта учета не отражается.

30. Объекты учета неоперационной (финансовой) аренды на льготных условиях, отражаются в порядке, предусмотренном пунктами 22, 23 настоящего Стандарта, с учетом следующих положений.

30.1. Объекты учета неоперационной (финансовой) аренды на льготных условиях - доход от предоставления права пользования активом признается в бухгалтерском учете по справедливой стоимости арендных платежей.

Разница между суммой арендных платежей и справедливой стоимостью арендных платежей, отражается в составе отложенных расходов по упущенной выгоде от предоставления права пользования активом.

30.2. В течение срока пользования имуществом отложенные доходы от предоставления права пользования активом, амортизация основного средства, а также отложенные расходы по упущенной выгоде от предоставления права пользования активом равномерно (ежемесячно) относятся на финансовый результат текущего периода с обособлением на соответствующих счетах аналитического учета Рабочего плана счетов субъекта учета.

30.3. Остаток расходов по упущенной выгоде от предоставления права пользования активом и отложенных доходов от предоставления права пользования активом сторнируются при досрочном прекращении договора

аренды (имущественного найма) или договора безвозмездного пользования, в соответствии с которым были приняты указанные объекты бухгалтерского учета. При этом убыток (доход) на счетах учета финансового результата Рабочего плана счетов субъекта учета не отражается.

VII. Раскрытие информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности

31. Информация об активах и обязательствах представляется в бухгалтерской (финансовой) отчетности развернуто и не подлежит взаимному исключению (взаимозачету).

Права пользования активом, отложенные (предстоящие) доходы от предоставления прав пользования активом, отложенные расходы по упущенной выгоде от предоставления права пользования активом, дебиторская и кредиторская задолженности пользователя (арендатора) представляются в бухгалтерской (финансовой) отчетности с разделением их на краткосрочные и долгосрочные.

32. Субъекты отчетности в Пояснительной записке (пояснениях) к бухгалтерской (финансовой) отчетности раскрывают следующую информацию:

а) сверку на отчетную дату общей суммы арендных платежей с общей суммой их дисконтированных стоимостей;

б) общую сумму процентных доходов и процентных расходов, признанных за отчетный период;

в) сверку на отчетную дату общей суммы арендных платежей (в том числе по договорам о субаренде (поднайме) с общей суммой их дисконтированных стоимостей по группам объектов учета аренды, сформированным исходя из их сроков полезного использования:

до одного года;

от одного года до трех лет;

свыше трех лет;

г) общую сумму расходов (доходов) по условным арендным платежам, признанных в отчетном периоде в качестве расходов (доходов) текущего финансового периода;

д) общее описание существенной информации об объектах учета аренды, в том числе о:

наличии условий продления срока пользования имуществом, условий о праве покупки (выкупа) используемого имущества (объекта учета аренды), а также положений о повышении арендных платежей, в том числе цены выкупа;

основных принципах определения расходов (доходов) по условным арендным платежам;

любых ограничениях, предусмотренных договором аренды (имущественного найма) или договором безвозмездного пользования.