Приложение № 14 Учетной политики

Бухгалтерский учет аренды (у арендатора)

Раздел 1 Основные понятия

1. Понятия "аренда", "субаренда", "арендатор", "арендодатель", "промежуточный арендодатель", "главный договор аренды", "срок аренды", "дата начала аренды", "базовый актив", "актив в форме права пользования", "краткосрочная аренда", "первоначальные прямые затраты", "чистая инвестиция в аренду", "операция продажи с обратной арендой", "арендные платежи", "процентная ставка, заложенная в договоре аренды", "финансовая аренда", "операционная аренда", "гарантия ликвидационной стоимости", "пересмотренная ставка дисконтирования", "аренда, в которой базовый актив имеет низкую стоимость" применяются в настоящем Указании в значениях, установленных Международным стандартом финансовой отчетности [(IFRS) 16](https://normativ.kontur.ru/document?moduleid=1&documentid=460810#l0) "Аренда" (далее - МСФО (IFRS) 16).
2. Понятия "кредитно-обесцененный финансовый актив", "оценочный резерв под убытки", "ожидаемые кредитные убытки", "ожидаемые кредитные убытки за весь срок", "дисконтирование" применяются в настоящем Указании в значениях, установленных Международным стандартом финансовой отчетности [(IFRS) 9](https://normativ.kontur.ru/document?moduleid=1&documentid=308168#l0) "Финансовые инструменты" <2> в редакции 2014 года (далее - МСФО (IFRS) 9).
3. Понятия "справедливая стоимость", "приведенная стоимость" применяются в настоящем Указании в значениях, установленных Международным стандартом финансовой отчетности [(IFRS) 13](https://normativ.kontur.ru/document?moduleid=1&documentid=326168#l0) "Оценка справедливой стоимости"
4. Понятие "существенность" применяется в настоящем Указании в значении, установленном Международным стандартом финансовой отчетности [(IAS) 1](https://normativ.kontur.ru/document?moduleid=1&documentid=469258#l0) "Представление финансовой отчетности".
5. Понятие "кредитный риск" применяется в настоящем Указании в значении, установленном Международным стандартом финансовой отчетности [(IFRS) 7](https://normativ.kontur.ru/document?moduleid=1&documentid=474221#l0) "Финансовые инструменты: раскрытие информации".
6. Ломбард (далее - организация) отражает договоры аренды на счетах бухгалтерского учета плана счетов бухгалтерского учета для некредитных финансовых организаций, бюро кредитных историй, кредитных рейтинговых агентств, утвержденного Банком России в соответствии с [пунктом 14](https://normativ.kontur.ru/document?moduleid=1&documentid=494048#l2189) статьи 4 Федерального закона от 10 июля 2002 года N 86-ФЗ "О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)", бухгалтерскими записями, предусмотренными таблицей № 1 к настоящему Приложению Учетной политики.

Раздел 2 Отражение на счетах бухгалтерского учета договоров аренды организаций, являющимися арендаторами

1. Организация, являющаяся арендатором, отражает на счетах бухгалтерского учета договоры аренды в соответствии с [МСФО (IFRS) 16](https://normativ.kontur.ru/document?moduleid=1&documentid=460810#l0) в качестве актива в форме права пользования и обязательства по аренде, за исключением случаев, указанных в пунктах 5 и 7 настоящего Приложения.

2. При первоначальном признании договора аренды в качестве актива в форме права пользования и обязательства по аренде организация, являющаяся арендатором, отражает на счетах бухгалтерского учета на дату начала аренды:

* актив в форме права пользования по первоначальной стоимости, которая определяется в соответствии с [пунктом 24](https://normativ.kontur.ru/document?moduleid=1&documentid=460810#l48) МСФО (IFRS) 16;
* обязательство по аренде по приведенной стоимости арендных платежей, определяемых в соответствии с пунктами [27](https://normativ.kontur.ru/document?moduleid=1&documentid=460810#l55) и [28](https://normativ.kontur.ru/document?moduleid=1&documentid=460810#l61) МСФО (IFRS) 16 (за вычетом сумм налога на добавленную стоимость).

Первоначальное признание актива в форме права пользования и обязательства по аренде организация, являющаяся арендатором, отражает на счетах бухгалтерского учета типовыми бухгалтерскими записями, указанными в строках 1.1 - 1.3 таблицы 1 настоящего Приложения.

3. Организация, являющаяся арендатором, дисконтирует арендные платежи с использованием процентной ставки, определяемой в соответствии с [пунктом 26](https://normativ.kontur.ru/document?moduleid=1&documentid=460810#l54) МСФО (IFRS) 16.

4. Организация, являющаяся арендатором, при отражении на счетах бухгалтерского учета договора аренды после первоначального признания актива в форме права пользования и обязательства по договору аренды должна:

* отражает актив в форме права пользования по первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения, за исключением случаев, приведенных в пунктах [34](https://normativ.kontur.ru/document?moduleid=1&documentid=460810#l69) и [35](https://normativ.kontur.ru/document?moduleid=1&documentid=460810#l70) МСФО (IFRS) 16;
* отражает начисление амортизации по активу в форме права пользования в течение периода амортизации, устанавливаемого ею в соответствии с [пунктом 32](https://normativ.kontur.ru/document?moduleid=1&documentid=460810#l67) МСФО (IFRS) 16, бухгалтерской записью, указанной в строке 2.1 таблицы 1 настоящего Приложения;
* на конец каждого отчетного года проверяет актив в форме права пользования на обесценение с соблюдением требований пунктов [59](https://normativ.kontur.ru/document?moduleid=1&documentid=387810#l549) - [64](https://normativ.kontur.ru/document?moduleid=1&documentid=387810#l552) Международного стандарта финансовой отчетности (IAS) 36 "Обесценение активов" (далее - МСФО (IAS) 36) и отражает признание и (или) восстановление убытка от обесценения актива в форме права пользования типовыми бухгалтерскими записями, указанными в строках 2.2 и 2.3 таблицы 1 настоящего Приложения;

* оценивает обязательство по аренде в соответствии с [пунктом 36](https://normativ.kontur.ru/document?moduleid=1&documentid=460810#l71) МСФО (IFRS) 16;
* отражает увеличение балансовой стоимости обязательства по аренде на сумму начисленных по нему процентов типовой бухгалтерской записью, указанной в строке 2.4 таблицы 1 настоящего Приложения;
* отражает уменьшение обязательства по аренде на сумму фактически уплаченных арендных платежей типовыми бухгалтерскими записями, указанными в строках 2.5 и 2.6 таблицы 1 настоящего Приложения;
* отражает переоценку обязательства по аренде (в качестве корректировки актива в форме права пользования), дисконтируя пересмотренные арендные платежи с применением пересмотренной ставки дисконтирования в случаях, приведенных в [пункте 40](https://normativ.kontur.ru/document?moduleid=1&documentid=460810#l80) МСФО (IFRS) 16, типовыми бухгалтерскими записями, указанными в строках 2.7 - 2.9 таблицы 1 настоящего Приложения;
* повторно оценивает обязательство по аренде в одном из случаев, указанных в [пункте 42](https://normativ.kontur.ru/document?moduleid=1&documentid=460810#l84) МСФО (IFRS) 16;
* отражает переход к организации права собственности на базовый актив при прекращении признания договора аренды типовыми бухгалтерскими записями, указанными в строках 3.1 - 3.3 таблицы 1 настоящего Приложения;
* отражает прекращение признания договора аренды типовыми бухгалтерскими записями, указанными в строках 4.1 - 4.6 таблицы 1 настоящего Приложения.

5. Организация, являющаяся арендатором, вправе принять решение о неприменении пунктов 1 - 4 настоящего Приложения, в отношении: **(ЗДЕСЬ НЕОБХОДИМО ОПРЕДЕЛИТЬСЯ ПРИНИМАЕТЕ ИЛИ НЕТ ДАННОЕ УСЛОВИЕ)**

* краткосрочной аренды

и (или)

* аренды, в которой базовый актив имеет низкую стоимость.

6. Организация, являющаяся арендатором, принявшая решение, указанное в пункте 5 настоящего Приложения:

* отражает на внебалансовых счетах стоимость базовых активов, полученных в краткосрочную аренду, а также полученных в аренду базовых активов, имеющих низкую стоимость, типовой бухгалтерской записью, указанной в строке 5.1 таблицы 1 настоящего Приложения;
* признает в качестве расходов арендные платежи по краткосрочной аренде либо аренде, в которой базовый актив имеет низкую стоимость, типовой бухгалтерской записью, указанной в строке 5.2 таблицы 1 настоящего Приложения;
* отражает на внебалансовых счетах выбытие базовых активов, полученных в краткосрочную аренду, а также полученных в аренду базовых активов, имеющих низкую стоимость, типовой бухгалтерской записью, указанной в строке 5.3 таблицы 1 настоящего Приложения.

**Таблица 1. Отражение на счетах бухгалтерского учета договоров аренды организаций, являющимися арендаторами**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № | **Содержание факта хозяйственной жизни** | **Дебет счета** | **Кредит счета** | **Символ**  **ОФР <1>** |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Раздел 1. Отражение организацией, являющейся арендатором, первоначального признания актива в форме права пользования и обязательства по аренде | | | | |
| 1.1. | Отражение актива в форме права пользования и обязательства по аренде | N 60807 | N 60806 | - |
| 1.2. | Отражение включения в первоначальную стоимость актива в форме права пользования арендных платежей, уплаченных авансом до даты начала аренды, первоначальных прямых затрат, понесенных организацией, являющейся арендатором, в связи с заключением договора аренды | N 60807 | N 60312  или  N 60314 | - |
| 1.3. | Отражение введения актива в форме права пользования в эксплуатацию | N 60804 | N 60807 | - |
| Раздел 2. Отражение организацией, являющейся арендатором, актива в форме права пользования и обязательства по аренде после первоначального признания | | | | |
| 2.1. | Отражение начисления амортизации по активу в форме права пользования | N 71802 | N 60805 | 55302 |
| 2.2. | Отражение признания убытка от обесценения актива в форме права пользования | N 71702  или  N 71802 | N 60808 | 53502  или  55204 |
| 2.3. | Отражение восстановления убытка от обесценения актива в форме права пользования | N 60808 | N 71701  или  N 71801 | 52503  или  54104 |
| 2.4. | Отражение увеличения балансовой стоимости обязательства по аренде на сумму начисленных по нему процентов | N 71101 | N 60806 | символы ОФР раздела 4 "Процентные расходы" части 4 "Расходы по операциям с финансовыми инструментами и драгоценными металлами" |
| 2.5. | Отражение кредиторской задолженности по арендному платежу | N 60806 | N 60311  или  N 60313 | - |
| 2.6. | Отражение перечисленного арендного платежа по договору аренды | N 60311  или  N 60313 | N 20501 или  N 20502 | - |
| 2.7. | Отражение увеличения балансовой стоимости обязательства по аренде и актива в форме права пользования при переоценке обязательства | N 60804 | N 60806 | - |
| 2.8. | Отражение уменьшения балансовой стоимости обязательства по аренде и актива в форме права пользования при переоценке обязательства | N 60806 | N 60804 | - |
| 2.9. | Отражение суммы уменьшения обязательства по аренде, в случае если балансовая стоимость актива в форме права пользования равна нулю при переоценке обязательства | N 60806 | N 71701 | 52303 |
| Раздел 3. Отражение организацией, являющейся арендатором, перехода к ней права собственности на базовый актив при прекращении признания договора аренды | | | | |
| 3.1. | Отражение перевода имущества, полученного в аренду, в состав основных средств или инвестиционного имущества | счет по учету имущества | N 60804 | - |
| 3.2. | Отражение переноса суммы амортизации, начисленной по активу в форме права пользования | N 60805 | N 60414 или  N 61909 | - |
| 3.3. | Отражение кредиторской задолженности на сумму выкупной цены, обусловленной договором аренды | N 60806 | N 60311 или  N 60313 | - |
| Раздел 4. Отражение организацией, являющейся арендатором, прекращения признания договора аренды | | | | |
| 4.1. | Отражение суммы начисленных процентов по обязательству по аренде | N 71101 | N 60806 | символы ОФР раздела 4 "Процентные расходы" части 4 "Расходы по операциям с финансовыми инструментами и драгоценными металлами" |
| 4.2. | Отражение кредиторской задолженности по уплате процентов по обязательству по аренде | N 60806 | N 60311 или  N 60313 | - |
| 4.3. | Отражение прекращения признания обязательства по аренде | N 60806 | N 61209 | - |
| 4.4. | Отражение выбытия базового актива | N 61209 | N 60804 | - |
| 4.5. | Отражение списания накопленной амортизации по базовому активу | N 60805 | N 61209 | - |
| 4.6. | Отражение финансового результата | N 71702 | N 61209 | 53805 |
| N 61209 | N 71701 | 52304 |
| Раздел 5. Отражение организацией, являющейся арендатором, операций по краткосрочной аренде либо аренде, в которой базовый актив имеет низкую стоимость, и отражение организацией, являющейся арендатором, относящейся к экономическим субъектам, имеющим право применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, договоров аренды в качестве расходов | | | | |
| 5.1. | Отражение на внебалансовых счетах стоимости базовых активов, полученных в аренду, в случае отражения договоров аренды в качестве расходов | N 99998 | N 91507  или  N 91508 | - |
| 5.2. | Отражение договоров аренды в сумме арендных платежей в качестве расходов | N 71802 | N 60311  или  N 60313 | 55401 |
| 5.3. | Отражение на внебалансовых счетах выбытия базовых активов, полученных в аренду | N 91507  или  N 91508 | N 99998 | - |

<1> Отчет о финансовых результатах.