



МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

(МИНФИН РОССИИ)

ПРИКАЗ

№ _____

Москва

Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»

В соответствии со статьями 23, 26, 27, пунктом 2 части 1 статьи 28 Федерального закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (Собрание законодательства Российской Федерации, 2011, № 50, ст.7344; 2013, № 51, ст. 6677; 2014, № 45, ст. 6154; 2017, № 30, ст. 4440), 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), Программой разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2018-2020 гг., утвержденной приказом Министерства финансов Российской Федерации от 18 апреля 2018 № 83н (зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 10 мая 2018 г., регистрационный № 51034), п р и к а з ы в а ю:

1. Утвердить Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды».

Министр

А.Г. Силуанов

ФЕДЕРАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

«Бухгалтерский учет аренды»

I. Общие положения

1. Настоящий Стандарт устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете организаций информации об объектах бухгалтерского учета при получении (предоставлении) за плату во временное пользование имущества и порядок раскрытия указанной информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций.

2. Настоящий Стандарт применяется сторонами договоров аренды (субаренды), а также иных договоров, положения которых по отдельности или во взаимосвязи предусматривают предоставление арендодателем, лизингодателем, правообладателем, иным лицом (далее – арендодатель) за плату арендатору, лизингополучателю, пользователю, иному лицу (далее – арендатор) имущества во временное пользование (далее – договор аренды).

Настоящий Стандарт применяется вне зависимости от наличия в договорах финансовой аренды (лизинга) и иных сходных договорах (в том числе заключенных до вступления в силу настоящего Стандарта) условий, в соответствии с которыми имущество, предоставляемое за плату во временное пользование в целом или отдельно по каждой из составных частей (далее – предмет аренды), учитывается на балансе лизингодателя (арендодателя) или лизингополучателя (арендатора).

При применении настоящего Стандарта организация должна учитывать условия договоров (в частности, права, обязанности, ограничения), а также все уместные факты и обстоятельства. Организация должна применять настоящий Стандарт последовательно в отношении договоров со сходными характеристиками и в сходных обстоятельствах.

3. Настоящий Стандарт не применяется при отражении объектов бухгалтерского учета, возникающих при предоставлении:

а) участков недр для геологического изучения, разведки и (или) добычи полезных ископаемых;

б) имущества, относящегося для целей бухгалтерского учета к биологическим активам;

в) результатов интеллектуальной деятельности или средств индивидуализации, а также материальных носителей, в которых эти результаты и средства выражены;

г) объектов концессионного соглашения.

4. Настоящий Стандарт не распространяется на организации государственного сектора.

II. Классификация объектов учета аренды

5. В целях настоящего Стандарта объекты бухгалтерского учета, возникающие в рамках договора аренды, классифицируются как объекты учета аренды при одновременном выполнении следующих условий:

1) арендодатель предоставляет арендатору предмет аренды на определенный срок;

2) предмет аренды может быть идентифицирован (предмет аренды определен в договоре аренды, и у арендодателя отсутствует возможность произвести экономически выгодную для него замену предмета аренды в любой момент в течение срока аренды);

3) арендатор имеет право на получение в основном всех экономических выгод (преимуществ) от использования предмета аренды в течение срока аренды;

4) арендатор имеет право определять способ использования предмета аренды в течение срока аренды, при этом выполняется одно из следующих условий:

а) арендатор имеет право определять, как и для какой цели используется предмет аренды (далее – порядок использования предмета аренды);

б) порядок использования предмета аренды predetermined (например, в договоре аренды содержатся ограничения, введенные с целью защиты интересов арендодателя), но арендодатель не имеет права дополнительно изменять такой порядок использования в течение срока аренды, а арендатор имеет право на определение параметров производства или использования (например, на изменение вида продукции, срока производства, решения о выпуске продукции);

в) порядок использования арендатором предмета аренды predetermined в связи с созданием (проектированием) предмета аренды либо приведением его в состояние, определенное специально для использования арендатором.

Объекты бухгалтерского учета, не удовлетворяющие указанным условиям и не классифицированные как объекты учета аренды, учитываются в установленном порядке в соответствии с другими федеральными стандартами бухгалтерского учета.

6. Классификация объектов учета аренды производится на дату заключения договора аренды. Повторная классификация объектов учета аренды, производится исключительно при изменении соответствующего договора аренды.

7. Объекты бухгалтерского учета, возникающие при изменении договора аренды, классифицируются заново в качестве объектов учета аренды при расширении сферы договора аренды за счет включения дополнительного предмета аренды и соответствующем увеличении арендных платежей.

8. В целях настоящего Стандарта в состав арендных платежей включаются платежи (за вычетом возмещаемых сумм налогов), обусловленные договором аренды, в том числе:

а) определенные в твердой сумме платежи арендатора арендодателю, вносимые периодически или единовременно, за вычетом платежей, осуществляемых арендодателем в пользу арендатора, в том числе возмещение арендодателем расходов арендатора;

б) переменные платежи, зависящие от ценовых индексов или процентных ставок, определенные на дату, по состоянию на которую предмет аренды становится доступным для использования арендатором (далее – дата начала аренды);

в) справедливая стоимость иного встречного предоставления, определенная на дату начала аренды (справедливая стоимость определяется в порядке, предусмотренном международными стандартами финансовой отчетности);

г) платежи, связанные с продлением или сокращением срока аренды, установленные договором аренды, когда возможность и намерение такого изменения учитываются при определении срока аренды;

д) платежи, связанные с правом выкупа предмета аренды арендатором, в случае, когда арендатор намерен воспользоваться таким правом;

е) суммы, подлежащие оплате (получению) в связи с гарантиями стоимости предмета аренды, которую он будет иметь к концу срока аренды.

9. Срок аренды для целей бухгалтерского учета начинается с даты начала аренды и определяется исходя из совокупности факторов, в частности:

сроков и условий, установленных договором аренды (включая периоды, не предусматривающие арендных платежей);

возможности и намерения продлевать или сокращать сроки, установленные договором аренды.

Срок аренды пересматривается арендодателем в случае изменения договора аренды.

Срок аренды пересматривается арендатором после даты начала аренды в случае наступления событий или возникновения обстоятельств, влияющих на изменение факторов, которые учитывались арендатором при определении срока аренды. Возникшие в связи с этим корректировки отражаются в бухгалтерском учете как изменения в оценочных значениях.

10. Объекты учета субаренды, возникающие в рамках договора аренды, отражаются арендатором (промежуточным арендодателем) в порядке, предусмотренном для арендатора, а договора субаренды – в порядке, предусмотренном для арендодателя, с учетом особенностей, установленных настоящим Стандартом. Объекты учета субаренды, возникающие в рамках договора субаренды, отражаются субарендатором в порядке, предусмотренном для арендатора, с учетом особенностей, установленных настоящим Стандартом.

III. Учет у арендатора

11. Предмет аренды принимается к бухгалтерскому учету арендатора в качестве права пользования активом с одновременным признанием обязательства по аренде, если иное не установлено настоящим Стандартом. Порядок бухгалтерского учета права пользования активом должен соответствовать порядку, предусмотренному для бухгалтерского учета схожих по характеру

использования активов (незавершенных капитальных вложений, основных средств, инвестиционной недвижимости), с учетом особенностей, установленных настоящим Стандартом.

12. Арендатор вправе не принимать к бухгалтерскому учету предмет аренды в качестве права пользования активом и не признавать обязательство по аренде при выполнении установленных настоящим пунктом условий в любом из следующих случаев:

а) срок аренды не превышает 12 месяцев на дату начала аренды;

б) текущая восстановительная стоимость предмета аренды (т.е. стоимость аналогичного нового объекта без учета износа) не превышает 300 000 руб. и при этом арендатор имеет возможность самостоятельно использовать предмет аренды, и способность предмета аренды приносить арендатору экономические выгоды преимущественно не зависит от других активов;

в) арендатор вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность.

Применение арендатором настоящего пункта в любом из указанных случаев допускается, если договором аренды не предусмотрен переход права собственности на предмет аренды к арендатору, при отсутствии возможности выкупа предмета аренды по цене значительно ниже его справедливой стоимости на дату выкупа, а также при условии что предмет аренды не предполагается предоставлять в субаренду.

В случае, указанном в подпункте «а» настоящего пункта, решение о применении настоящего пункта принимается арендатором в отношении группы однородных по характеру и способу использования предметов аренды. В случаях, указанных в подпунктах «б» и «в» настоящего пункта, решение о применении настоящего пункта может приниматься в отношении каждого предмета аренды в отдельности.

При применении настоящего пункта арендные платежи признаются в качестве расхода равномерно в течение срока аренды или на основе другого систематического подхода, когда такой подход лучше отражает характер использования арендатором выгод (преимуществ) от предмета аренды.

13. Право пользования активом принимается к бухгалтерскому учету по фактической стоимости. Фактическая стоимость права пользования активом включает (за вычетом возмещаемых сумм налогов):

а) величину первоначальной оценки обязательства по арендным платежам;

б) арендные платежи, осуществленные на дату начала аренды или до такой даты;

в) затраты арендатора в связи с поступлением предмета аренды и приведением его в состояние, пригодное для использования в запланированных целях;

г) величину подлежащего исполнению арендатором оценочного обязательства, в частности, по демонтажу, перемещению предмета аренды, восстановлению окружающей среды, восстановлению предмета аренды до

требуемого договором аренды состояния, если возникновение такого обязательства у арендатора обусловлено получением предмета аренды.

Арендатор, который вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, может определять фактическую стоимость права пользования активом исходя из величины первоначальной оценки обязательства по аренде. При принятии такого решения иные затраты, осуществленные непосредственно в связи с исполнением договора аренды, признаются расходами периода, в котором были понесены.

14. Первоначальная оценка обязательства по аренде определяется как приведенная стоимость арендных платежей, не осуществленных на дату начала аренды.

Арендатор, который вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, может определять первоначальную оценку задолженности по аренде как номинальную сумму арендных платежей (за вычетом возмещаемых сумм налога).

15. Приведенная стоимость арендных платежей определяется путем дисконтирования суммы арендных платежей с применением подразумеваемой в договоре аренды процентной ставки, если такая ставка очевидно определяется. В случае, когда указанная ставка не определяется очевидно, применяется ставка, по которой арендатор привлекает или мог бы привлечь заемные средства на срок, сопоставимый со сроком аренды.

16. Арендатор на дату начала аренды:

а) отражает сформированную фактическую стоимость права пользования активом;

б) отражает первоначальную оценку обязательства по аренде.

17. Фактическая стоимость права пользования активом пересматривается в случае изменения договора аренды, если возникающие при этом объекты бухгалтерского учета не классифицируются в качестве вновь возникших объектов учета аренды. Возникшие в связи с пересмотром фактической стоимости права пользования активом корректировки относятся на соответствующую задолженность по аренде.

Если предмет аренды по характеру его использования относится к группе основных средств, по которой арендатор принял решение о проведении переоценки, арендатор вправе переоценивать соответствующее право пользования активом в аналогичном порядке.

Если предмет аренды по характеру его использования относится к инвестиционной недвижимости, в отношении которой арендатор применяет способ учета по справедливой стоимости, арендатор учитывает соответствующее право пользования активом в аналогичном порядке.

18. Стоимость права пользования активом погашается посредством начисления амортизации, если иное не установлено настоящим Стандартом, в порядке, предусмотренном для амортизации основных средств. Право пользования активом амортизируется в течение срока полезного использования,

который не должен превышать срок аренды, если не предполагается переход к арендатору права собственности на предмет аренды. Срок полезного использования права пользования активом определяется и пересматривается в порядке, предусмотренном для основных средств.

Не подлежит амортизации право пользования активом, которое отражается в порядке, предусмотренном для учета инвестиционной недвижимости, учитываемой по справедливой стоимости.

19. Величина обязательства по аренде после признания увеличивается на величину начисляемых процентных расходов и уменьшается на величину фактически уплаченных арендных платежей.

20. Величина начисляемых за период процентов определяется как произведение обязательства по аренде на начало периода и соответствующей процентной ставки. При этом используется ставка дисконтирования, определенная в соответствии с пунктами 15 и 24 настоящего Стандарта. Частота начисления процентов выбирается арендатором в зависимости от частоты арендных платежей и наступления отчетных дат.

21. Начисленные по обязательству по аренде проценты отражаются в составе расходов арендатора, за исключением той их части, которая в установленном порядке подлежит включению в стоимость актива.

22. Величина обязательства по аренде переоценивается в случаях:
изменения условий договора аренды;

пересмотра намерения продлевать или сокращать срок аренды, которое учитывалось ранее при определении срока аренды;

изменения величины арендных платежей по сравнению с тем, как они учитывались при первоначальной оценке обязательства по аренде (например, при наступлении обстоятельств, от которых зависит переменная часть платежа).

23. Переоценка обязательства по аренде относится на стоимость права пользования активом.

Превышение суммы уценки обязательства по аренде над балансовой стоимостью права пользования активом в случае изменения договора аренды включается в расходы текущего периода.

24. При переоценке обязательства по аренде ставка дисконтирования пересматривается исходя из пункта 15 настоящего Стандарта.

25. Затраты, связанные с произведенными арендатором улучшениями предмета аренды, отражаются в порядке, предусмотренном для учета затрат на улучшение и восстановление основных средств.

26. При полном или частичном прекращении договора аренды производится списание балансовой стоимости права пользования активом и обязательства по аренде в соответствующей части. Возникающая разница признается в качестве дохода или расхода в составе прибыли (убытка).

IV. Учет у арендодателя

27. Объекты учета аренды классифицируются арендодателем на дату заключения договора аренды в качестве объектов учета операционной аренды или объектов учета неоперационной (финансовой) аренды. Классификация

производится арендодателем по каждому договору аренды (промежуточным арендодателем – по каждому договору субаренды) с учетом соблюдения приоритета содержания договоров над их формой.

28. Объекты учета аренды классифицируются арендодателем в качестве объектов учета неоперационной (финансовой) аренды, если к арендатору переходят в основном все выгоды (преимущества) и риски, связанные с правом собственности арендодателя на предмет аренды, например, при наличии следующих обстоятельств:

а) условиями договора аренды предусмотрен переход к арендатору права собственности на предмет аренды;

б) арендатор имеет право на покупку предмета аренды по цене, которая, как ожидается, будет настолько ниже справедливой стоимости на дату реализации этого права, что на дату заключения договора аренды можно с достаточной обоснованностью ожидать от арендатора реализации этого права;

в) срок аренды составляет значительную часть периода, в течение которого предмет аренды останется пригодным к использованию;

г) на дату заключения договора аренды приведенная стоимость арендных платежей сопоставима со справедливой стоимостью предмета аренды;

д) предмет аренды имеет специализированный характер, позволяющий только арендатору использовать предмет аренды без существенных изменений;

е) арендатор имеет возможность продлить срок аренды с арендной платой значительно ниже рыночной.

29. Объекты учета аренды классифицируются арендодателем в качестве объектов учета операционной аренды, если в основном все выгоды (преимущества) и риски, связанные с правом собственности на предмет аренды, несет арендодатель, например, при наличии следующих обстоятельств:

а) срок аренды значительно меньше периода, в течение которого предмет аренды останется пригодным к использованию;

б) предметом аренды являются непроектируемые активы (объекты) или иные объекты, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются, которые могут использоваться в течение неограниченного срока;

в) на дату начала арендных отношений приведенная стоимость арендных платежей значительно меньше справедливой стоимости предмета аренды.

30. Объекты учета субаренды классифицируются арендатором (промежуточным арендодателем) исходя из соответствующих условий договора аренды. При этом если арендатор (промежуточный арендодатель) применяет пункт 14 настоящего Стандарта, то соответствующие объекты учета субаренды классифицируются как объекты учета операционной аренды.

Организация, которая вправе применять упрощенные способы бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, вправе классифицировать все объекты учета аренды в качестве объектов учета операционной аренды, за исключением случаев, указанных в подпунктах «а», «б» пункта 28.

Объекты учета неоперационной (финансовой) аренды учитываются арендодателем в соответствии с пунктами 33 – 40 настоящего Стандарта.

Объекты учета операционной аренды учитываются арендодателем в соответствии с пунктами 41 – 42 настоящего Стандарта.

31. Классификация объектов учета аренды пересматривается исключительно в случае изменения договора аренды. Изменения в оценочных значениях или изменения в обстоятельствах (например, неисполнение арендатором своих обязательств по договору) не могут рассматриваться в качестве оснований для пересмотра классификации объектов учета аренды.

32. Объекты бухгалтерского учета, возникающие при изменении договора аренды и не классифицируемые в качестве вновь возникших объектов учета аренды в соответствии с пунктом 7 настоящего Стандарта, должны учитываться арендодателем в качестве вновь возникших объектов учета аренды с даты вступления в силу указанных изменений в следующих случаях:

а) если объекты учета аренды изначально классифицированы арендодателем в качестве объектов учета операционной аренды;

б) если объекты учета аренды изначально классифицированы арендодателем в качестве объектов учета неоперационной (финансовой) аренды, но вступление в силу изменений договора аренды на дату заключения договора аренды привело бы к классификации таких объектов в качестве объектов учета операционной аренды.

33. В случае классификации объектов учета аренды в качестве объектов учета неоперационной (финансовой) аренды арендодатель отражает в бухгалтерском учете инвестицию в аренду.

34. Валовая стоимость инвестиции в аренду определяется как сумма номинальных величин причитающихся арендодателю арендных платежей по договору и предполагаемой стоимости предмета аренды, которую он будет иметь к концу срока аренды, за вычетом сумм, указанных в подпункте «е» пункта 8 настоящего Стандарта, которые учтены в составе арендных платежей (далее – негарантированная ликвидационная стоимость).

Арендодатель должен регулярно (как минимум на конец каждого отчетного года) проверять расчет предполагаемой стоимости предмета аренды, которую он будет иметь к концу срока аренды. Изменения в этой сумме учитываются как изменение оценочных значений.

35. Чистая стоимость инвестиции в аренду определяется путем дисконтирования ее валовой стоимости с использованием подразумеваемой в договоре аренды процентной ставки. Подразумеваемая в договоре аренды процентная ставка рассчитывается как ставка, при использовании которой приведенная валовая стоимость инвестиции в аренду на дату начала аренды равна сумме справедливой стоимости предмета аренды и понесенных арендодателем затрат в связи с договором аренды.

Чистая стоимость инвестиции в аренду проверяется на обесценение в порядке, предусмотренном Международными стандартами финансовой отчетности.

36. Связанные с договором аренды затраты арендодателя включаются в чистую стоимость инвестиции в аренду по мере осуществления этих затрат. Справедливая стоимость предмета аренды включается арендодателем в чистую

стоимость инвестиции в аренду в момент начала аренды с отнесением указанной стоимости на расчеты с поставщиком (в случае договора лизинга) или с одновременным списанием переданного в аренду актива (в иных случаях, если предмет аренды признавался в составе активов).

37. Чистая стоимость инвестиции в аренду после начала аренды увеличивается на величину начисляемых процентных доходов и уменьшается на величину фактически полученных арендных платежей.

38. Процентные доходы по неоперационной (финансовой) аренде признаются арендодателем в течение срока аренды на основе графика, отражающего неизменную периодическую норму доходности по чистой стоимости инвестиции в аренду. Для расчета процентного дохода за период чистая стоимость инвестиции в аренду на начало периода умножается на подразумеваемую в договоре аренды процентную ставку за такой период. Чистая стоимость инвестиции в аренду на начало периода рассчитывается как указанная стоимость на начало предыдущего периода, увеличенная на величину начисленного процентного дохода и уменьшенная на величину полученных за период арендных платежей.

39. При возврате предмета неоперационной (финансовой) аренды арендодателю такой предмет принимается к бухгалтерскому учету в качестве актива определенного вида исходя из соответствующих условий признания с одновременным списанием оставшейся чистой стоимости инвестиции в аренду.

40. В случае если предмет неоперационной (финансовой) аренды на дату начала аренды отражается в бухгалтерском учете арендодателя в качестве запасов (готовой продукции, товаров), арендодатель на указанную дату:

а) признает выручку в сумме наименьшей из справедливой стоимости предмета аренды и приведенной стоимости арендных платежей, дисконтированных с применением рыночной процентной ставки;

б) признает актив в размере чистой стоимости инвестиции в аренду;

в) списывает переданные в аренду запасы;

г) признает расходы текущего периода в размере списанной балансовой стоимости запасов за вычетом приведенной негарантированной ликвидационной стоимости предмета аренды;

д) признает в качестве расходов текущего периода затраты арендодателя до даты начала аренды, обусловленные договором аренды, которые не были бы понесены, если договор аренды не был бы заключен.

41. В случае классификации объектов учета аренды в качестве объектов учета операционной аренды арендодатель не изменяет прежний принятый порядок учета актива в связи с его передачей в аренду, за исключением изменения оценочных значений, (например, в связи с пересмотром срока полезного использования актива).

42. Доходы по операционной аренде признаются равномерно или на основе другого систематического подхода, когда такой подход лучше отражает потребление арендодателем выгод (преимуществ) от использования предмета аренды.

V. Раскрытие информации

43. В составе информации об учетной политике организации подлежит раскрытию, как минимум, следующая информация:

а) факт применения арендатором возможности, предусмотренной пунктом 13 настоящего Стандарта с общим описанием договоров, в отношении которых она применяется;

б) установленные сроки полезного использования права пользования активом, изменения указанных сроков;

в) способы амортизации права пользования активом, изменения указанных способов.

44. В бухгалтерской (финансовой) отчетности организации раскрывается качественная и количественная информация об объектах учета аренды, которая оказывает или способна оказать влияние на финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и движение денежных средств. Указанная информация раскрывается в табличной форме, за исключением случаев, когда другая форма раскрытия более соответствует виду раскрываемой информации.

45. Данные об активах и обязательствах, возникающих в рамках договора аренды, представляются в бухгалтерской (финансовой) отчетности развернуто и не подлежат взаимоисключению (взаимозачету).

46. В бухгалтерской (финансовой) отчетности организации подлежит раскрытию с учетом существенности, как минимум, следующая информация:

а) характер арендной деятельности организации;

б) в отношении задолженности по аренде – процентные доходы и расходы, основание и порядок расчета ставки дисконтирования, особенности определения переменных арендных платежей;

в) доходы и расходы, относящиеся к переменным платежам, которые не учитываются при оценке задолженности по аренде;

г) улучшения предмета аренды и порядок их компенсации;

д) потенциальные денежные потоки, обусловленные договором аренды до даты начала аренды;

е) ограничения, обусловленные договором аренды (в частности, необходимость соответствия определенным финансовым показателям).

47. В бухгалтерской (финансовой) отчетности арендатора также подлежит раскрытию с учетом существенности, как минимум, следующая информация:

а) в отношении права пользования активом – информация, требуемая к раскрытию в отношении соответствующих предмету аренды активов (основных средств, инвестиционной недвижимости);

б) расходы и будущие арендные платежи арендатора в случае использования арендатором возможности, предусмотренной пунктом 13 настоящего Стандарта, с отдельным раскрытием расходов и будущих арендных платежей, относящихся к договорам аренды со сроком аренды не более 12 месяцев;

в) затраты арендатора, связанные с договором аренды, понесенные до начала аренды.

48. В бухгалтерской (финансовой) отчетности арендодателя также подлежит раскрытию с учетом существенности, как минимум, следующая информация:

а) сверка валовой и чистой стоимости инвестиции в неоперационную (финансовую) аренду;

б) качественная и количественная информация о значительных изменениях чистой стоимости инвестиции в неоперационную (финансовую) аренду;

в) характер и порядок расчета негарантированной ликвидационной стоимости предмета аренды;

г) потенциальные денежные потоки, обусловленные гарантиями стоимости предмета аренды, которую он будет иметь к концу срока аренды;

д) анализ, причитающихся арендодателю арендных платежей по срокам погашения с отражением номинальных сумм арендных платежей для первых пяти лет отдельно по каждому году, для остальных лет – в общей сумме;

е) доходы и расходы от выбытия предмета аренды;

ж) общая сумма дохода по операционной аренде с выделением дохода, относящегося к переменным арендным платежам;

з) порядок управления рисками, связанными с правами на предмет аренды.

VI. Вступление в силу и переходные положения

49. Организация применяет настоящий Стандарт, начиная с бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2020 год. Организация вправе начать применять настоящий Стандарт до указанного срока, при условии раскрытия этого факта в своей бухгалтерской (финансовой) отчетности.

50. Последствия изменений учетной политики в связи с началом применения настоящего Стандарта отражаются ретроспективно (как если бы настоящий Стандарт применялся с момента возникновения затрагиваемых им фактов хозяйственной жизни), если иное не установлено пунктами 52 – 54 настоящего Стандарта.

51. Вместо ретроспективного пересчета, предусмотренного пунктом 50 настоящего Стандарта, арендатор вправе по каждому договору одновременно признать на конец года, предшествующего году, начиная с которого применяется настоящий стандарт, право пользования активом и обязательство по аренде с отнесением разницы на нераспределенную прибыль. При этом ретроспективное влияние на какие-либо другие объекты бухгалтерского учета не признается, сравнительные данные за год, предшествующий году, начиная с которого применяется настоящий стандарт, не пересчитываются. В целях применения настоящего пункта право пользования активом принимается равным его справедливой стоимости, а обязательство по аренде – приведенной стоимости остающихся не уплаченными арендных платежей, дисконтированных по ставке, по которой арендатор привлекал или мог бы привлечь заемные средства на сопоставимых с договором аренды условиях.

52. Организация вправе не применять настоящий Стандарт в отношении договоров, исполнение которых начинается до 1 января 2021 года и истекает до 31 декабря 2022 года.

53. Организация, которая вправе применять упрощенные способы бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, вправе применять настоящий Стандарт только в отношении договоров, исполнение которых начинается с 1 января 2022 года.

54. Организация раскрывает примененный ею порядок изменений учетной политики в связи с началом применения настоящего Стандарта в своей бухгалтерской (финансовой) отчетности, начиная с которой применяется настоящий Стандарт.