



АУДИТ·ОПТИМ·К
АУДИТОРСКАЯ ФИРМА

650066, г. Кемерово пр. Октябрьский, 26, пом. 704
тел. 8(3842)900-928, 900-924 факс: 8(3842)900-020

e-mail: auditoptim@yandex.ru

сайт: www.auditoptim.ru

Вопрос: Компания заключает договор аренды спецтехники (экскаватор) (аренда без НДС) с 01.01.2023г. по 31.12.2023г. Размер арендной платы устанавливается за один час. работы техники.

По факту (по актам *ежемесячно* сумма аренды за месяц будет разная, т.е. невозможно 01.01.2023г. при отражении поступления техники в аренду точно определить данные для учета по ФСБУ 25 (ППА и арендных обязательств в БУ, процентов). В результате в течение года складывается ситуация, что сумма процентов, амортизации в бухг. учете завышена.

Применять ли организации ФСБУ 25 в данном случае? Если применять, то как учитывать в бухгалтерском учете влияние ежемесячного изменения суммы аренды на величину процентов, величину амортизации? А также как закрыть накопившиеся к концу 2023г. суммы арендных обязательств по сч.76.07.1, а также задолженность по арендным платежам по сч.76.07.2, т.к. она будет завышена?

Если не применять ФСБУ 25, и отражать в бухг. и налог. учете фактические суммы аренды, то на основании каких норм законодательства?

2. Компания в 2022 году отразила в бухг. учете аренду спецтехники по ФСБУ 25.

По факту по актам *ежемесячно* сумма аренды за месяц была разная.

Но по условиям договора также присутствует и пункт, что арендная плата рассчитывается исходя из фактически отработанного времени, зафиксированного в путевых листах. Т.е. по факту по актам *ежемесячно* сумма аренды за месяц была разная. В результате в течение года складывается ситуация, что сумма расходов процентов, амортизации в бухг. учете завышена. А также накопилась завышенная к концу 2022г. сумма арендных обязательств по сч.76.07.1, а также завышенная задолженность по арендным платежам по сч.76.07.2?. Как скорректировать эту ситуацию в конце 2022 года?

В ответ на ваш вопрос сообщаем следующее:

В соответствии с пунктом 7 ФСБУ 25/2018 "Бухгалтерский учет аренды" в состав арендных платежей включаются платежи (за вычетом подлежащих возмещению сумм налога на добавленную стоимость и иных 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 предоставления предмета аренды.

Стандарт не содержит каких-либо пояснений указанных понятий. Вместе с тем такие пояснения имеются в международном стандарте МСФО (IFRS) 16 "Аренда", послужившем основой для разработки ФСБУ 25/2018. Пункты (а) и (б) параграфов 27 (для арендатора) и 70 (для арендодателя) являются аналогичными подпунктам "а" и "б" пункта

7 ФСБУ 25/2018. Аналогичные разъяснения даны в письме Минфина России от 19.09.2022 N 07-01-10/90486.

В соответствии с приложением А к МСФО (IFRS) 16 арендные платежи включают в себя следующее:

- а) фиксированные платежи (включая по существу фиксированные платежи) за вычетом любых стимулирующих платежей по аренде;
- б) переменные арендные платежи, которые зависят от индекса или ставки, первоначально оцениваемые с использованием индекса или ставки на дату начала аренды.

При этом **фиксированные платежи** - это платежи, осуществляемые арендатором в пользу арендодателя за право пользования базовым активом в течение срока аренды, за исключением переменных арендных платежей. **Переменные арендные платежи** - это часть платежей, осуществляемых арендатором в пользу арендодателя за право использовать базовый актив в течение срока аренды, которая варьируется в соответствии с изменениями фактов и обстоятельств, возникших после даты начала аренды, кроме течения времени.

В соответствии с параграфом В42 IFRS 16 арендные платежи включают в себя любые по существу фиксированные арендные платежи. По существу фиксированные арендные платежи - это платежи, которые могут по своей форме предусматривать вариативность, но которые по существу являются неизбежными.¹

Исходя из условий представленных договоров, определить арендные платежи подлежащие внесению периодически или единовременно невозможно, так как они привязаны к фактическому времени работы техники – почасовая плата (путевые листы), и зависят от факторов, которые заранее не могут быть определены – время простоя, время ремонта². Платежи за аренду техники, по сути, являются переменными и не привязаны к "рыночному" характеру параметров - к индексу (ставке), других производных от рыночных показателей, а его величина зависит от показателя деятельности арендатора.

Если арендные платежи установлены в переменной сумме, и их размер **не привязан к рыночным показателям**, то по общему правилу они не считаются арендными платежами, учитываемыми при формировании стоимости ППА и обязательства по аренде, а включаются по мере наступления срока их уплаты в текущие расходы или в стоимость других активов (пп. "а" п. 7.1 ПБУ 1/2008, пп. "б" п. 38 МСФО (IFRS) 16 "Аренда"). Например, платежи по договору аренды, выраженные в процентах от выручки арендатора, не включаются в фактическую стоимость ППА.

Аналогичные подходы изложены в рекомендациях БМЦ - Рекомендация Р-140/2022-КлР "Арендные платежи, основанные на кадастровой стоимости".

2. В части второго вопроса, на наш взгляд, необходимо отразить сторнирующие проводки до сдачи годового отчета, в части отражения ППА и обязательств по аренде. «Переменные арендные платежи» по договорам отразить» в текущих расходах.

С уважением,
ООО «Аудит-Оптим-К»

¹ "Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 16 "Аренда" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 11.06.2016 N 111н) (ред. от 20.08.2021) В.42

² Согласно договорам аренды арендная плата рассчитывается исходя из фактически отработанного времени, зафиксированного в путевых листах.