

Волкова А. А., Боброва Е. А., Ваганова О. Е.

ОТРАЖЕНИЕ ОБЪЕКТОВ АРЕНДЫ В БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЁТНОСТИ У АРЕНДАТОРА

Волкова Анна Александровна

кандидат экономических наук, доцент
Московский университет «Синергия» (г. Москва, Россия), доцент
кафедры бухгалтерского учёта и налогообложения
volkova_aa@rambler.ru
<https://orcid.org/0009-0009-9197-9958>
SPIN 5234-5886

Anna A. Volkova

Candidate of Economic Sciences, Associated Professor
Synergy University (Moscow, Russia), Associate Professor of
Accounting and Taxation Department
volkova_aa@rambler.ru
<https://orcid.org/0009-0009-9197-9958>
SPIN 5234-5886

Боброва Елена Александровна

доктор экономических наук, доцент
Московский университет «Синергия» (г. Москва, Россия), профессор
кафедры бухгалтерского учёта и налогообложения
bobrova77@bk.ru
<https://orcid.org/0000-0002-6898-5884>
SPIN 8215-9256

Elena A. Bobrova

Doctor of Economic Sciences, Associated Professor
Synergy University (Moscow, Russia), Professor of Accounting
and Taxation Department
bobrova77@bk.ru
<https://orcid.org/0000-0002-6898-5884>
SPIN 8215-9256

Ваганова Ольга Евгеньевна

кандидат экономических наук, доцент
Московский университет «Синергия» (г. Москва, Россия), доцент
кафедры бухгалтерского учёта и налогообложения
olga552005552005@mail.ru
<https://orcid.org/0000-0003-1989-8247>
SPIN 1233-1118

Olga E. Vaganova

Candidate of Economic Sciences, Associated Professor
Synergy University (Moscow, Russia), Associate Professor of
Accounting and Taxation Department
olga552005552005@mail.ru
<https://orcid.org/0000-0003-1989-8247>
SPIN 1233-1118

В статье рассмотрен порядок учёта объектов аренды у арендатора на базе федеральных норм и регламентов и предложены варианты их отражения в бухгалтерской (финансовой) отчётности в соответствии с новыми положениями ФСБУ 4/2023. Целью исследования является выработка подхода по отражению в отчётности специфических объектов учёта аренды у арендатора и систематизация факторов, оказывающих воздействие на этот процесс. Для достижения цели применялись методы анализа нормативно-правовой базы, сравнения и обобщения рекомендаций регуляторов бухгалтерского учёта, классификация учётных критериев. Авторами выделены условия, влияющие на степень детализации активов в форме права пользования на уровне отчётности, и предложен алгоритм, позволяющий усовершенствовать технику раскрытия учётной информации об объектах аренды в бухгалтерском балансе.

The article considers accounting procedure of rental objects of a lessee on the basis of federal norms and regulations. Variants of their reflection in bookkeeping (financial) accounts in the light of new provisions of FSB 4/2023 are suggested. The purpose of the study is to develop an approach to reporting specific rental items of the lessee and systematize the factors influencing this process. To achieve this goal, methods of analysis of regulatory framework, comparison and generalization of recommendations of accounting regulators, and classification of accounting criteria were used. For assets in the form of right of use, the authors identified conditions that affect the level of detail of this indicator at the reporting level and proposed the algorithm allowing to improve the technique of disclosing accounting information about the rental objects in the balance sheet.

Ключевые слова: договор, бухгалтерский учёт, объекты аренды, операционная аренда, неоперационная (финансовая) аренда, право пользования активом, обязательство по аренде, бухгалтерская (финансовая) отчётность.

Keywords: contract, accountancy, rental objects, operating lease, non-operating (financial) lease, right to use an asset, lease obligation, bookkeeping (financial) accounts.

Вклад авторов: все авторы внесли эквивалентный вклад в проведение исследования и написание статьи; выразили согласие нести публичную ответственность за все аспекты работы, связанные с точностью или достоверностью любой части рукописи; одобрили финальную версию статьи перед публикацией.

Authors' contribution: All authors contributed equally to the research and writing; agreed to be publicly responsible for all aspects of the work related to the accuracy or integrity of any part of the manuscript; approved the final version of the article before publication.

Для цитирования: Волкова А. А., Боброва Е. А., Ваганова О. Е. Отражение объектов аренды в бухгалтерской отчётности у арендатора // Экономическая среда. – 2025. – Т. 14, № 3. – С. 37-47. – <https://doi.org/10.22394/ee253.37-47>. – EDN TTZKYA.

For citation: Volkova A.A., Bobrova E.A., Vaganova O.E. Reflection of Rental Objects in the Tenant's Bookkeeping Accounts. *Economic Environment*, 2025, vol. 14, no. 3, pp. 37-47. (In Russ.). Available from: <https://doi.org/10.22394/ee253.37-47>.

Введение

На протяжении нескольких лет бухгалтерский учёт аренды не утрачивает своей актуальности, а с вступлением в силу с 2025 года нового федерального стандарта, определяющего правила формирования бухгалтерской отчётности, обозначился ещё ряд принципиальных моментов в этой области, заслуживающих внимания.

Сложность применения ФСБУ 25 «Бухгалтерский учёт аренды» (далее – ФСБУ 25)¹ была обусловлена в первую очередь отсутствием российского аналога до 2018 года. Разработанный на основе МСФО (IAS) 16 «Аренда»² отечественный стандарт внёс значительные новации в методику учёта данного вопроса. Поэтому несмотря на значительный переходный период и уже более чем трёхлетний срок после официального вступления в силу стандарта, предложенные в нём методики учёта объектов аренды вызывают определённые сложности в применении. Так, Минфин за четыре последних года в ежегодных рекомендациях аудиторским организациям обязательно комментирует те или иные аспекты, направленные на практическое применение ФСБУ 25 (таблица 1).

Таблица 1 – Рекомендации Минфина РФ по применению учётного регламента по аренде

Наименование документа	Период	Комментируемый вопрос
Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчётности организаций	за 2021 год	Определение срока аренды для целей бухгалтерского учёта Учёт НДС в составе арендных платежей Определение срока полезного использования права пользования активом (ППА)
	за 2022 год	Определение способа и цели использования предмета аренды арендатором Учёт НДС в составе арендных платежей Отражение арендных платежей в Отчёте о движении денежных средств арендатором
	за 2023 год	Отражение неоперационной (финансовой) аренды у арендодателя Отражение неоперационной (финансовой) аренды у арендатора
	за 2024 год	Признание объектов учёта аренды в некоммерческих организациях

Источник: составлено авторами по:

Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчётности организаций за 2024 год, утверждены приложением к письму Минфина России от 18.12.2024 N 07-04-09/128024. – URL: https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=310393;

¹ Информационное сообщение Минфина РФ от 26.03.2024 N ИС-учет-15 Новый порядок бухгалтерской отчётности «О Федеральном стандарте бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учёт аренды». – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_316684/; Федеральный стандарт бухгалтерского учета (ФСБУ 25/2018) «Бухгалтерский учёт аренды» утвержденный Приказом Минфина РФ от 16.10.2018 № 208н (ред. от 29.06.2022 N 101н). – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_314504/715e3bc3ce15aeb950016a863db274e861a8bf31/.

² Международный стандарт финансовой отчётности (IFRS) 16 «Аренда» (введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 11.06.2016 № 111н) (ред. от 04.10.2023). – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_202611/.

Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2023 год, утверждены приложением к письму Минфина России от 26.12.2023 N 07-04-09/126152. – URL: https://minfin.gov.ru/ru/performance/accouting/accounting/info/recomendatsii_auditorskim_organizatsiyam_individualnym_auditoram_auditoram_po_provedeniyu_audita_godovoi_bukhgalterskoi_otchetnosti_organizatsii_za_2022_god;

Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2022 год, утверждены приложением к письму Минфина России от 23.12.2022 N 07-04-09/126779. – URL: https://minfin.gov.ru/ru/document?id_4=305621-rekomendatsii_auditorskim_organizatsiyam_individualnym_auditoram_auditoram_po_provedeniyu_audita_godovoi_bukhgalterskoi_otchetnosti_organizatsii_za_2023_god;

Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2021 год, утверждены приложением к письму Минфина России от 18.01.2022 N 07-04-09/2185. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_407100/.

Негосударственным регулятором – Фондом БМЦ – выпущено большое количество рекомендаций, что также указывает на сложность и неоднозначность отдельных положений этого стандарта, определяющих учётные бухгалтерские процедуры у арендатора (таблица 2).

Таблица 2 – Рекомендации НРБУ Фонда БМЦ по аренде

Номер	Год	Наименование
P-92	2018	Право пользования активом
P-111	2020	Объекты с низкой стоимостью в целях применения ФСБУ 25
P-133	2021	Справедливая стоимость предмета лизинга
P-134	2021	Авансы по финансовой аренде
P-140	2022	Арендные платежи, основанные на кадастровой стоимости
P-172	2025	Срок аренды

Источник: составлено авторами по:

Рекомендация Р-172/2025-ОК Лизинг «Срок аренды» (утверждена Отраслевым комитетом по лизингу (ОК Лизинг) 24 апреля 2025 г.). – URL: https://bmcenter.ru/Files/R-OK_Lizing_Plodlyaemiy_srok_arendi;

Рекомендация Р-140/2022-КпР «Арендные платежи, основанные на кадастровой стоимости» утверждена Комитетом по рекомендация (КпР) 19 мая 2022 г.). – URL: https://bmcenter.ru/Files/R_Arendniy_plateg_privyazanniy_k_kadastrovoy_stoimosti;

Рекомендация Р-134/2021-КпР «Авансы по финансовой аренде» (утверждена Отраслевым комитетом по лизингу (ОК Лизинг) 21 сентября 2021 г.). – URL: https://bmcenter.ru/Files/R-OK_Lizing_Poryadok_otrageniya_plategey_do_nachala_arendi;

Рекомендация Р-133/2021-КпР «Справедливая стоимость предмета лизинга» (утверждена Отраслевым комитетом по лизингу (ОК Лизинг) 21 сентября 2021 г.). – URL: https://bmcenter.ru/Files/R-OK_Lizing_Spravedlivaya_stoimost_predmeta_arendi;

Рекомендация Р-111/2020-КпР «Объекты с низкой стоимостью в целях применения ФСБУ 25» (утверждена Комитетом по рекомендация (КпР)). – URL: https://bmcenter.ru/Files/R_KpR_Obyekti_s_nizkoy_stoimosti_v_celyah_FSBU_25;

Рекомендация Р-92/2018-КпР «Право пользования активом» (утверждена Комитетом по рекомендациям (КпР) 07 июня 2018 г.). – URL: https://bmcenter.ru/Files/R-KpR-Pravo_arendi.

И наконец, появление стандарта 4/2023 «Бухгалтерская (финансовая) отчетность» (далее – ФСБУ 4)¹ требует обобщить подходы к раскрытию информации об объектах учёта аренды в отчётности в новых условиях.

¹ Информационное сообщение Минфина РФ от 26.03.2024 N ИС-учет-50 «Новый порядок бухгалтерской отчетности». – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_473001/; Федеральный стандарт бухгалтерского учета (ФСБУ 4/2023) «Бухгалтерская (финансовая) отчетность» утвержденный Приказом Минфина РФ от 04.10.2023 № 157н. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_472684/552e4f85ef02bf4fd75d2ee6d478849e354d4dc9/.

В связи с вышесказанным глубокое изучение и обобщение учётных практик в части отражения объектов аренды в бухгалтерском учёте и отчётности у арендатора имеет как теоретическую, так и практическую значимость и определяет актуальность исследования.

Цель статьи – обобщить информацию об отражении в бухгалтерской отчётности объектов учёта аренды у арендатора и определить факторы, влияющие на этот процесс.

Материалы и методы исследования

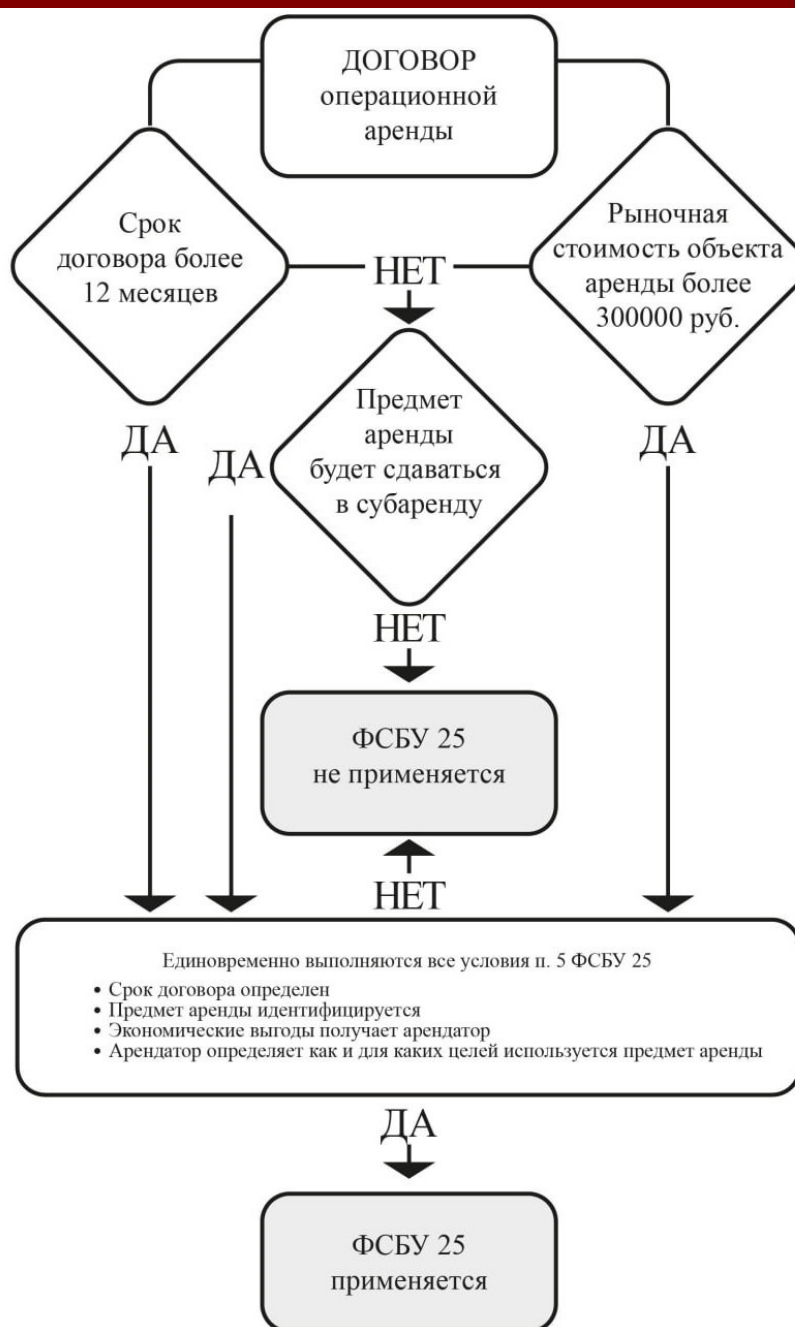
В качестве основных методов исследования были определены анализ, обобщение, сравнение и классификация. Материалами для исследования послужили нормативные акты по бухгалтерскому учёту, рекомендации в области бухгалтерского учёта и отчётности, разработанные государственными и негосударственными регуляторами. Методические вопросы бухгалтерского учёта и отражения информации в бухгалтерской (финансовой) отчётности рассматриваются в публикациях авторов [4; 5; 8; 11; 13]. Сравнительная характеристика российских и международных стандартов, которая представлена в трудах учёных, позволяет выработать стандартный подход к учёту аренды по её видам, критически оценить рекомендации в области бухгалтерского учёта аренды исходя из специфики практики отражения данных операций в бухгалтерском учёте [2; 7; 10; 15]. Авторы отмечают важность аренды, которая играет ключевую роль для предпринимателей, предоставляя доступ к необходимым активам (недвижимость, оборудование, транспорт) без необходимости крупных первоначальных инвестиций, тем самым способствуя развитию экономики [1; 3; 6; 9; 12; 14].

Результаты и обсуждения

Применение новых регламентов по аренде должно оцениваться для каждого отдельного договора. Стандарт предусматривает ряд параметров, единовременное выполнение которых определяет необходимость отражения в учёте объекта аренды (п. 5). В случае невыполнения любого из этих условий стандарт не распространяется на такую сделку. Также в документе предусмотрены особые условия, при которых можно не отражать в бухгалтерском учёте арендованные активы, например: если аренда краткосрочная или малоценная (п. 11). Однако такая возможность есть только в случае, если договор не содержит условия о переходе права собственности и не планируется передача предмета аренды в субаренду (п.12). Таким образом, важно детально изучить элементы договора для того, чтобы сделать вывод о применении в отношении него ФСБУ 25. Для этих целей может быть применена технология построения алгоритма, систематизирующего все параметры ФСБУ 25 и позволяющего проверить ключевые индикаторы договора. Алгоритм предназначен для предприятий, не применяющих упрощённые способы ведения учёта.

Для договора неоперационной (финансовой) аренды, предусматривающего передачу права владения и условия приобретения имущества в собственность по цене ниже рыночной (справедливой), требуется проверка условий по п. 5, и при их соблюдении ФСБУ 25 применяется.

Для договора операционной аренды потребуется дополнительно проверка возможности применения исключений – в этом случае алгоритм будет выглядеть следующим образом (рис. 1).

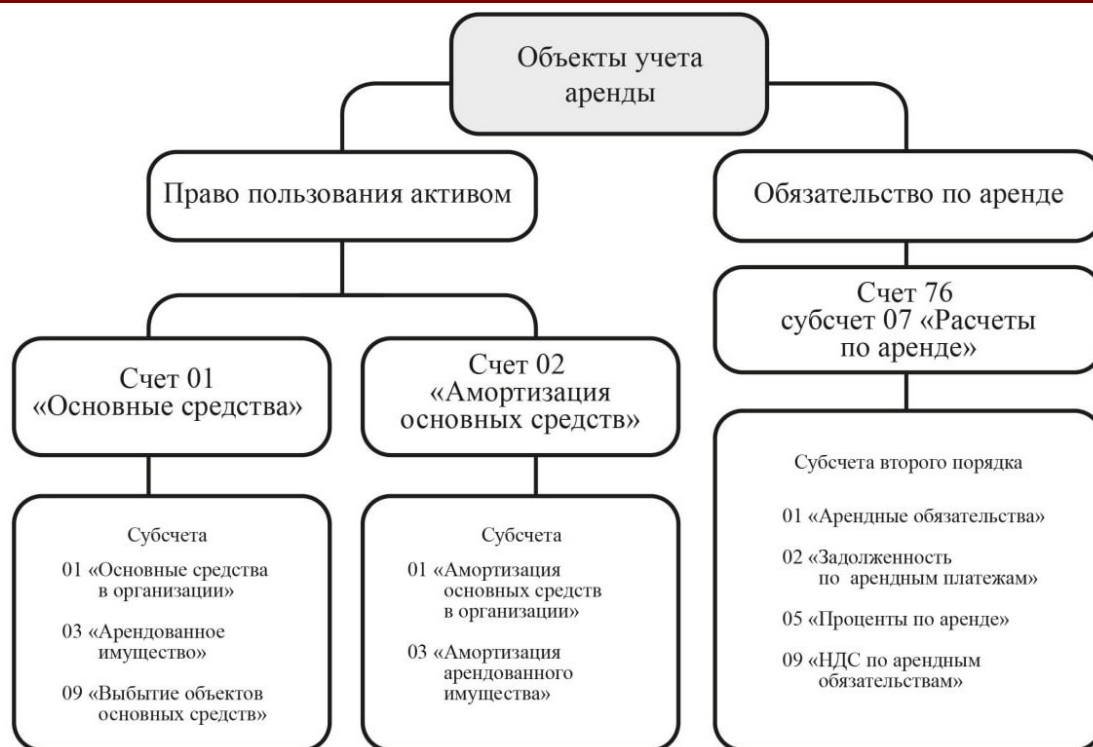


Источник: составлено авторами по Федеральным стандартам бухгалтерского учета (ФСБУ 25/2018) «Бухгалтерский учет аренды», утвержденный Приказом Минфина РФ от 16.10.2018 № 208н (ред. от 29.06.2022 N 101н). – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_314504/715e3bc3ce15aeb950016a863db274e861a8bf31/

Рисунок 1 – Алгоритм по применению ФСБУ 25 (операционная аренда)

Далее остановимся подробнее на ситуациях, когда применение ФСБУ 25 необходимо. Арендатор отражает в учёте два объекта: актив в форме права пользования (далее – ППА) и обязательство по аренде. Их отражение на счетах бухгалтерского учёта имеет ряд особенностей.

Для отражения операций по договору аренды в соответствии с обновлённым регламентом используется следующий учётный инструментарий (рис. 2).



Источник: составлено авторами по:

Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению». – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/;

Рекомендация Р-92/2018-КпР «Право пользования активом» (утверждена Комитетом по рекомендациям (КпР) 07 июня 2018 г.). – URL: https://bmcenter.ru/Files/R-KpR-Pravo_arendi;

Федеральный стандарт бухгалтерского учета (ФСБУ 25/2018) «Бухгалтерский учет аренды» утвержденный Приказом Минфина РФ от 16.10.2018 № 208н (ред. от 29.06.2022 N 101н). – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_314504/715e3bc3ce15aeb950016a863db274e861a8bf31/.

Рисунок 2 – Учётный инструментарий для отражения объектов аренды у арендатора

Представленная на рисунке система счетов с их внутренней структурой позволяет реализовать методики, закреплённые в нормативно-правовых основах по учёту аренды (таблица 3) и подготовить удобные сведения для раскрытия в отчётности.

Таким образом, рассмотренная корреспонденция счетов на основе описанного выше инструментария предусматривает автоматическое закрытие субсчетов второго порядка к счёту 76.07 «Расчёты по аренде» при условии, что договор завершён в связи с окончанием срока. А записи по закрытию счетов учёта активов в форме права пользования будут отличаться в зависимости от вида договора (операционная или финансовая аренда).

Далее рассмотрим вопросы, связанные с отражением в бухгалтерской отчётности объектов учёта аренды. ФСБУ 25 запрещён взаимный зачёт между показателями, связанными с учётом аренды (п. 44), ФСБУ 4 содержит аналогичные подходы (п. 12 и пп. «в» п. 66). Соответственно, право пользования раскрывается в активе бухгалтерского баланса, а обязательство по аренде – в пассиве.

Формы бухгалтерской отчётности, применяемые до 2025 года, не предусматривали отдельных строк для отражения этих объектов учёта, поэтому организации-арендаторы, применяющие ФСБУ 25, должны были закрепить в учётной политике порядок раскрытия данной информации в отчётности в случае её существенности.

Таблица 3 – Учётное отражение объектов аренды у арендатора

Содержание хозяйственной операции	Дебет счёта	Кредит счёта
При получении предмета аренды		
Получено в аренду (лизинг) торговое оборудование	08	76.07.1
На отдельный субсчёт перенесены проценты за весь срок действия договора	76.07.5	76.07.1
На отдельный субсчёт перенесён НДС по договору аренды (лизинга)	76.07.9	76.07.1
Принят к учёту актив в форме права пользования	01.03	08
Ежемесячно в течение срока аренды		
Начислены проценты за месяц	91.2	76.07.5
Перечислен ежемесячный арендный (лизинговый) платёж	76.07.2	51
Обязательство по аренде уменьшено на сумму фактически уплаченного арендного (лизингового) платежа	76.07.1	76.07.2
Отражён «входящий» НДС с арендного (лизингового) платежа	19	76.07.2
НДС принят к вычету	68	19
Уменьшен НДС по арендному обязательству	76.07.1	76.07.9
Начислена амортизация ППА	20, 26, 44	02.03
Если договор расторгнут досрочно		
Закрыт субсчёт 76.07.5 на сумму сальдо	76.07.1	76.07.5
Закрыт субсчёт 76.07.9 на сумму сальдо	76.07.1	76.07.9
Списано обязательство по аренде (закрыт счёт 76.07)	76.07.1	01.09
Списана фактическая стоимость ППА	01.09	01.03
Списана накопленная по ППА амортизация	02.03	01.09
Признан прочий доход (расход) в сумме разницы между обязательством по аренде и балансовой стоимостью ППА	91.02 01.09	01.09 91.01
Если договор неоперационной (финансовой) аренды завершён в связи с окончанием срока		
Торговое оборудование принято к учёту в состав собственных ОС	01.01	01.03
Амортизация по активу в форме права пользования учтена как амортизация по собственному ОС	02.03	02.01
Если договор операционной долгосрочной аренды завершён в связи с окончанием срока		
Списана фактическая стоимость ППА	01.09	01.03
Списана амортизация начисленная по ППА	02.03	01.09

Источник: составлено авторами по:

Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению». – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/;

Рекомендация Р-92/2018-КпР «Право пользования активом» (утверждена Комитетом по рекомендациям (КпР) 07 июня 2018 г.). – URL: https://bmcenter.ru/Files/R-KpR-Pravo_arendi;

Федеральный стандарт бухгалтерского учета (ФСБУ 25/2018) «Бухгалтерский учет аренды», утвержденный Приказом Минфина РФ от 16.10.2018 № 208н (ред. от 29.06.2022 N 101н). – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_314504/715e3bc3ce15aeb950016a863db274e861a8bf31/.

Рекомендация БМЦ Р-92/2018¹ впервые дала разъяснения по отражению в отчётности новых объектов, предлагая два альтернативных варианта раскрытия информации о ППА в бухгалтерском балансе:

– отдельной строкой, уточняющей состав основных средств;

¹ Рекомендация Р-92/2018-КпР «Право пользования активом» (утверждена Комитетом по рекомендациям (КпР) 07 июня 2018 г.). – URL: https://bmcenter.ru/Files/R-KpR-Pravo_arendi.

– совместно с собственными основными средствами без формирования выделенной строки.

В данной рекомендации (п. 2) сформулированы индикаторы, позволяющие не отражать права пользования активами детализировано: «а) договором аренды предусмотрен переход права собственности на предмет аренды к арендатору в конце срока аренды; б) договором аренды предусмотрено право арендатора на выкуп предмета аренды в конце срока аренды на таких условиях, исходя из которых можно быть уверенным, что при отсутствии непредвиденных обстоятельств арендатор воспользуется этим правом; в) справедливая стоимость предмета аренды, которую он предположительно будет иметь в конце срока аренды, несравнимо мала по сравнению с его справедливой стоимостью в начале аренды»².

Следовательно, отражение ППА вместе с собственными основными средствами или отдельной строкой зависит от вида договора (операционная аренда или финансовая), поскольку эти объекты принципиально отличаются по характеру использования.

В рекомендациях аудиторским организациям за 2023 год³ Минфин обращает внимание на активы в форме права пользования, возникшие в результате договоров неоперационной финансовой аренды, предлагая для них два варианта отражения в отчетности: отдельной строкой в случае существенности и вместе с собственными основными средствами в случае несущественности.

С января 2025 года такая позиция Минфина нашла нормативное закрепление в ФСБУ 4, где в пункте 10 предусмотрен один вариант: «в бухгалтерском балансе раскрываются иные показатели (с учётом существенности) в следующих случаях:

а) когда такие показатели предусмотрены другими федеральными и (или) отраслевыми стандартами;

б) по собственному решению экономического субъекта исходя из особенностей его деятельности и (или) с целью детализации показателей, предусмотренных в п. 9 настоящего Стандарта»⁴.

«В частности, в бухгалтерский баланс могут быть включены показатели: гудвила; нематериальных поисковых активов; материальных поисковых активов; капитальных вложений в объекты нематериальных активов; капитальных вложений в объекты основных средств; прав пользования активами; инвестиций в аренду; не предъявленной к оплате начисленной выручки; обязательств по аренде»⁵.

А в пункте 11 другой: «В частности, в бухгалтерском балансе информация об основных средствах может быть представлена группой показателей: непосредственно основных средств, капитальных вложений в объекты основных средств, прав пользо-

² Рекомендация Р-92/2018-КпР «Право пользования активом» (утверждена Комитетом по рекомендации (КпР) 07 июня 2018 г.). – URL: https://bmcenter.ru/Files/R-KpR-Pravo_arendi.

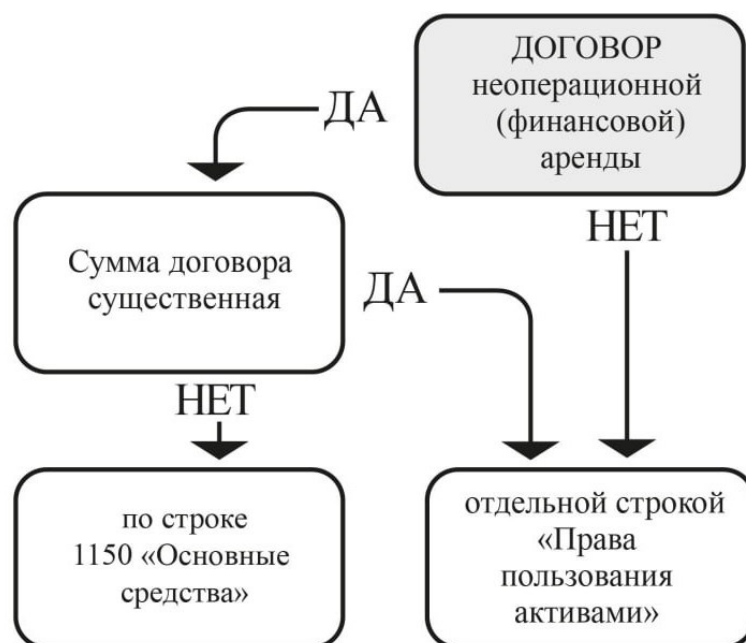
³ Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2023 год, утверждены приложением к письму Минфина России от 26.12.2023 N 07-04-09/126152. – URL: https://minfin.gov.ru/ru/performance/accounting/accounting/info/recomendations?id_65=301118-rekomendatsii_auditorskim_organizatsiyam_individualnym_auditoram_auditoram_po_provedeniyu_audita_godovoi_bukhgalterskoi_otchetnosti_organizatsii_z_a_2022_god.

⁴ Федеральный стандарт бухгалтерского учета (ФСБУ 4/2023) «Бухгалтерская (финансовая) отчетность» утвержденный Приказом Минфина РФ от 04.10.2023 № 157н. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_472684/552e4f85ef02bf4fd75d2ee6d478849e354d4dc9/.

⁵ Федеральный стандарт бухгалтерского учета (ФСБУ 4/2023) «Бухгалтерская (финансовая) отчетность» утвержденный Приказом Минфина РФ от 04.10.2023 № 157н [Электронный ресурс]. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_472684/552e4f85ef02bf4fd75d2ee6d478849e354d4dc9/.

вания активами»⁶.

Итак, порядок отражения в отчётном балансе права пользования активами определяется двумя факторами: видом договора и существенностью данного актива для организации. Всё вышеизложенное можно обобщить в виде схемы (рис. 3).



Источник: составлено авторами по:

Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2023 год, утверждены приложение к письму Минфина России от 26.12.2023 N 07-04-09/126152. – URL: https://minfin.gov.ru/ru/performance/accounting/accounting/info/recomendations?id_65=301118-rekomendatsii_auditorskim_organizatsiyam_individualnym_auditoram_auditoram_po_provedeniyu_audita_godovoi_bukhgalterskoi_otchetnosti_organizatsii_z_a_2022_god;

Рекомендация Р-133/2021-КпР «Справедливая стоимость предмета лизинга» (утверждена Отраслевым комитетом по лизингу (ОК Лизинг) 21 сентября 2021 г.). – URL: https://bmcenter.ru/Files/R-OK_Lizing_Spravedlivaya_stoimost_predmetaarendi;

Федеральный стандарт бухгалтерского учета (ФСБУ 4/2023) «Бухгалтерская (финансовая) отчетность» утвержденный Приказом Минфина РФ от 04.10.2023 № 157н. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_472684/552e4f85ef02bf4fd75d2ee6d478849e354d4dc9/.

Рисунок 3 – Алгоритм отражения в балансе активов в форме права пользования

Что касается обязательства по аренде, то информация о нём раскрывается в пассиве бухгалтерского баланса с выделением долгосрочной и краткосрочной части (подлежащей погашению в течение 12 месяцев после отчётной даты, в четвёртом и пятом разделах соответственно (п. 19 ФСБУ 4). В случае существенности величины обязательства по аренде одно отражается отдельной строкой (п. 10 ФСБУ 4).

Вывод

Использование новых учётных регламентов у арендатора и соотнесение их норм между собой закладывает основы для развития учётного инструментария и тех-

⁶ Федеральный стандарт бухгалтерского учета (ФСБУ 4/2023) «Бухгалтерская (финансовая) отчетность» утвержденный Приказом Минфина РФ от 04.10.2023 № 157н. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_472684/552e4f85ef02bf4fd75d2ee6d478849e354d4dc9/.

ники раскрытия отчётной информации об объектах аренды. На уровне отчётности они подлежат представлению развёрнуто (запрещён взаимозачёт между правами пользования и обязательством по аренде). Уровень детализации статей отчётности определяется в первую очередь существенностью рассматриваемого показателя, но в то же время это не единственный фактор. Вид договора также играет не последнюю роль, так как у арендатора необходимость применения ФСБУ 25 (а следовательно, и отражение прав пользования и обязательств в учёте) возникает не только по договорам финансовой аренды, предусматривающим переход права собственности на объект, но и в рамках договоров долгосрочной операционной аренды.

Список источников:

1. Боброва, Е. А. Развитие малого и среднего бизнеса на региональном уровне: управленческие и финансовые инструменты / Е. А. Боброва, Е. А. Сотникова // Среднерусский вестник общественных наук. – 2023. – Т. 18, № 4. – С. 178-200. – DOI 10.22394/2071-2367-2023-18-4-178-200. – EDN COABZO.
2. Довтаев, С. А. Ш. Учет аренды: актуализация национальных стандартов в соответствии с международными требованиями / С. А. Ш. Довтаев, М. П. Асташова, Е. А. Масенко // Деловой вестник предпринимателя. – 2024. – № 3(17). – С. 18-20. – EDN XGYUDA.
3. Думчина, О. А. Проблемы и перспективы развития российской экономики и экономической политики / О. А. Думчина, Е. А. Боброва // Научные записки академии. – 2023. – № 2(46). – С. 30-34. – EDN WJSQNC.
4. Ермолина, К. В. ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» в контексте анализа финансового состояния предприятий / К. В. Ермолина // Вестник Воронежского государственного университета. Серия: Экономика и управление. – 2024. – № 1. – С. 80-94. – DOI 10.17308/econ.2024.1/11841. – EDN NOONVD.
5. Куликова, Л. И. Практика досрочного применения ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»: представление и раскрытие информации арендаторами / Л. И. Куликова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2023. – № 7(559). – С. 2-14. – EDN ODJUEI.
6. Кружкова, И. И. Учётно-контрольная система в обеспечении экономической безопасности фирмы / И. И. Кружкова // Экономическая среда. – 2024. – Т. 13, № 1. – С. 72-80. – DOI 10.36683/ee241.72-80. – EDN CIJPEN.
7. Мырзаibraимова, И. Р. Инвестирование бизнеса на основе аренды и их учет по МСФО / И. Р. Мырзаibraимова // Экономика и бизнес: теория и практика. – 2023. – № 12-2(106). – С. 111-116. – DOI 10.24412/2411-0450-2023-12-2-111-116. – EDN SQJDPV.
8. Неелова, Н. В. Влияние применения ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» на финансовые показатели арендатора / Н. В. Неелова, Ю. Ю. Кочинев, Л. А. Гузикова // Аудитор. – 2023. – Т. 9, № 5. – С. 33-44. – DOI 10.12737/1998-0701-2023-9-5-33-44. – EDN GDRYOH.
9. Нехайчук, Д. В. Управление инновационным развитием предприятий агропромышленного комплекса / Д. В. Нехайчук, И. Г. Павленко, А. А. Котляр // Форпост науки. – 2024. – Т. 18, № 4. – С. 53-62. – DOI 10.22394/sp244.07. – EDN PSOBAR.
10. Орлова, С. А. Оценка влияния вида предпринимательской деятельности на основные фонды предприятия / С. А. Орлова, Н. А. Думнова, Е. И. Минакова // Форпост науки. – 2024. – Т. 18, № 2. – С. 31-35. – DOI 10.22394/sp242.05. – EDN VRNOWE.
11. Парушина, Н. В. Понятие и методы анализа финансового состояния хозяйствующих субъектов / Н. В. Парушина, И. С. Минайло // Научные записки академии. – 2024. – Т. 15, № 3. – С. 4-10. – DOI 10.36683/nz51.4-10. – EDN XLGRWB.
12. Пласкова, Н. С. Современная терминология и классификации в инвестиционном анализе / Н. С. Пласкова // Экономическая среда. – 2024. – Т. 13, № 1. – С. 32-38. – DOI 10.36683/ee241.32-38. – EDN CDCPSL.
13. Проблемы применения ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» / В. Г. Широбоков, А. С. Созонов, Н. Н. Волкова, М. А. Пономарева // Вестник Академии знаний. – 2023. – № 3(56). – С. 264-268. – EDN CWEQPU.

14. Шалаев, И. А. Разработка сбалансированной системы показателей оценки эффективности деятельности фирмы / И. А. Шалаев, О. И. Кожанчиков // Среднерусский вестник общественных наук. – 2024. – Т. 19, № 2. – С. 152-172. – DOI 10.22394/2071-2367-2024-19-2-152-172. – EDN TLSWOY.

15. Шогенов, Б. А. Операционная аренда: понятие, отличительные критерии, бухгалтерский учет / Б. А. Шогенов, А. Р. Мирзоева, М. К. Жангериева // Экономика и управление: проблемы, решения. – 2024. – Т. 13, № 10(151). – С. 162-171. – DOI 10.36871/ek.ur.p.r.2024.10.13.019. – EDN OZJZDW.

Статья поступила в редакцию / Received: 30.05.2025

Принята к публикации / Accepted: 15.09.2025

Подписано в печать / Passed for printing: 24.10.2025

Дата выхода в свет / Date of publication: 30.10.2025