

УДК 338.24:657

УЧЕТ АРЕНДНЫХ ОТНОШЕНИЙ В ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВЕ

Зайтай Айбек

z.s.aibek96@mail.ru

Магистрант 2 курса «Учет и аудит»

ЕНУ имени Л.Н.Гумилева г.Нур-Султан, Казахстан

Научный руководитель – Акимова Б.Ж.

В современных условиях развития рыночной экономики арендные отношения в Казахстане получили существенное развитие и распространение. Большинство хозяйствующих субъектов нуждаются в модернизированных средствах производства для осуществления предпринимательской деятельности, для приобретения которых необходимо единовременно вывести из оборота немалые денежные средства. Предпринимательство является сферой профессиональной деятельности особой группы людей - предпринимателей. Предприниматель является самостоятельным экономическим агентом, действующим на свой собственный страх и риск и под свою ответственность, в том числе и материальную. Он может не быть собственником всего функционирующего капитала, но должен обладать правами на его использование, скажем, «пучком» из четырех прав:

- 1) права исключительного владения;
- 2) права использования;
- 3) права управления, то есть права решать, кто и как будет обеспечивать использование благ;
- 4) права на доход.

Предпринимательство по своей природе является рискованной деятельностью, поскольку то или иное действие предпринимателя содержит в себе возможность определенных потерь. Если предприниматель не рискует, то не сможет воплотить свою идею в жизнь. Риск представляет собой вероятность убытков или сокращения доходов по сравнению с экспертной оценкой, на основе которой принималось предпринимательское решение.

Предприниматель, чтобы добиться успеха в конкурентной борьбе, должен учитывать фактор риска, тщательно анализировать его причины, возможные последствия. Здесь, конечно, важны расчетливость, умение сопоставлять вероятные потери и выгоды, что требует определенного объема знаний в области общеэкономической теории, конкретной экономики; методики применения количественных методов анализа. Нельзя сбрасывать со счета и предпринимательскую интуицию, основывающуюся на прошлом опыте и проницательности.

В современных условиях деловые качества предпринимателя должны включать в

себя, по крайней мере: способность к творчеству при выявлении потребностей рынка, выработке предпринимательской идеи, других описанных выше логически последовательных предпринимательских действий; способность к принятию решений и ответственности за них, к контролю за их выполнением; умение подобрать необходимых для достижения поставленной цели работников и партнеров, стимулировать их заинтересованность в максимально эффективном сотрудничестве, улучшать собственные структуры и взаимодействие с внешними контрагентами.

Временные затруднения удается преодолеть за счет арендных отношений, которые в процессе эволюции права собственности и права на владение и использование превратили обычную аренду в совокупность экономических отношений с характерными признаками - финансовую аренду (лизинг).

Аренда является неотъемлемой частью рыночных отношений. Занимая особое место в предпринимательской деятельности, она создает основу как для малого и среднего предпринимательства, так и крупного промышленного производства. Аренда – договор, согласно которому одно лицо (арендодатель) передает другому лицу (арендатору) право на использование помещения, машины, станка, земли или иного имущества в течение согласованного периода времени в обмен на вознаграждение.

В договоре аренды должно быть прописано, какое именно имущество сдается в аренду, срок аренды, сумма оплаты за аренду и другие условия.

Несмотря на активное развитие арендных сделок в Республике Казахстан, многие проблемы, связанные с правовым регулированием арендных соглашений и порядком отражения на счетах учета аренды, не получили должного разрешения. Многочисленность нормативных документов, а также различия в порядке учета и представления в отчетности арендных операций, которые выявляются в ходе анализа отечественной системы учета с требованиями международных стандартов, препятствуют развитию арендных отношений в Казахстане, способствуют их нестабильности и уязвимости. А это, в свою очередь, тормозит процесс интеграции казахстанского бизнеса в мировую экономику.

Формирование финансовой отчетности организации в соответствии с требованиями международных стандартов финансовой отчетности становится актуальной задачей, без решения которой невозможно успешное осуществление процесса эффективного управления активами и обязательствами, привлечение долгового и (или) долевого капитала.

Правила учета арендных операций и порядок отражения в отчетности в отечественной и международной практике существенно весомый вклад в исследование теоретических и практических аспектов учета принадлежит ученым: С.Б. Безруких, Ю.А. Данилевский, П.И. Камышанов, Н.П. Кондраков, В.Ф. Палий, Я.В. Соколов, А.Н. Хорин, А.Д. Шеремет, Л.З. Шнейдман, И.В. Аверчев, А.С. Бакаев, В.Д. Газман, В.Г. Гетьман, Н.В. Князева, В.В. Ковалев, Л.В. Горбатова, В.Ф. Палий, В.Т. Чая и другие.

Среди зарубежных ученых-экономистов, исследующих арендные отношения, можно выделить Д. Александера, А. Бриттона, П. Балтуса, Б. Майджера, Х. Грюнинга, М. Коена, Т. Кларка, В. Хойера и других специалистов.

Причина роста популярности аренды среди казахстанских предприятий отчасти состоит в том, что она представляет собой весьма простую финансовую сделку и в силу учетных правил арендатор имеет возможность не отражать обязательства по лизингу, т.е. улучшать свое финансовое положение в финансовой отчетности.

В условиях глобализации и интеграции казахстанской экономики в мировую, а также динамично развивающегося отечественного рынка лизинговых услуг возникает необходимость создания единой системы учета и составления финансовой отчетности для участников арендных отношений. Такой системой и становятся МСФО (Международные стандарты финансовой отчетности). Это связано с тем, что международные стандарты во многих случаях используют принципиально разные методические подходы. В частности это касается порядка классификации и учёта арендных операций, которые представляются альтернативой приобретения основных средств, в том числе оборудования, зданий,

сооружений и других внеоборотных активов.

К договору аренды должны прилагаться документы, позволяющие точно идентифицировать предмет аренды: план границ земельного участка, поэтажные планы зданий, сооружений, технический паспорт на оборудование и т.п. Отношения, возникающие в результате договора аренды носят обязательный характер, содержание прав и обязанностей сторон в соответствующих договорах регулируется нормами обязательственного права. В соответствии с международным стандартом финансовой отчетности МСФО 17 «Аренда», существенным признаком арендных отношений является не правовая форма договора, а степень перехода рисков и экономических выгод (арендной платы) от владения арендуемым имуществом от арендодателя к арендатору. Формы арендных отношений весьма многообразны, к ним относят прокат, аренду земельных участков, транспортных средств, зданий и сооружений, имущественных комплексов (предприятий и их структурных подразделений), финансовую аренду (лизинг).

Более подробно, МСФО 17 «Аренда» стандарт устанавливает принципы признания, оценки, представления и раскрытия информации об аренде, что предполагает изменение учетной политики практически всех казахстанских организаций.

МСФО (IFRS) 17 применяется ко всем договорам аренды, включая договоры аренды активов в форме права пользования в рамках субаренды, за исключением договоров аренды, относящихся к разведке или использованию полезных ископаемых; концессионных соглашений о предоставлении услуг; прав арендатора по лицензионным соглашениям (только для арендаторов); биологических активов (только для арендаторов); лицензий на интеллектуальную собственность (только для арендодателей).

Аренда - договор или часть договора, согласно которому передается право пользования активом (*базовый актив*) в течение определенного периода в обмен на возмещение. Договор в целом или его отдельные компоненты являются договором аренды, если по этому договору передается право контролировать *использование идентифицированного актива* в течение определенного периода в обмен на возмещение МСФО (IFRS) 16. Таким образом, договор является арендой или содержит компонент аренды, если:

1) есть идентифицированный актив:

- идентифицированный может быть указан явно (например, серийный номер) или неявно;
- идентифицированный актив отсутствует, если у арендодателя имеется реальное право на замену актива:

· практическая способность (право на замену, активы имеются в наличии);

· экономическая выгода;

2) передается право контроля за использованием идентифицируемого актива в течение определенного времени в обмен за вознаграждение:

- арендатор имеет возможность непосредственно принимать решения по использованию (как и для какой цели);
- арендатор получает практически все экономические выгоды от прямого использования актива.

При операционной аренде арендодатели учитывают активы, сданные в аренду в обычном режиме. Доход от сдачи в аренду признают в составе доходов на протяжении срока аренды. Амортизация также признается расходами. Проводки:

Дт Деньги Кт Доход от сдачи в аренду – получена арендная плата

Дт Амортизация Кт Актив – начислена амортизация

Бывают случаи, когда при заключении договора арендодатель несет затраты. Эти затраты нужно относить на балансовую стоимость объекта аренды и признавать в качестве расходов на протяжении всего срока аренды.

Проводки:

Дт Актив Кт Деньги – понесены затраты

Дт Расходы Кт Актив – затраты списаны на расходы

Учёт операционной аренды у арендатора (берёт в аренду). Арендатор отражает операционную аренду в учете как обычную аренду. Это значит, что арендные платежи признает в качестве расходов. Проводки:

Дт Расходы по аренде Кт Обязательство – начислена арендная плата

Дт Обязательство Кт Деньги – оплачена арендная плата

Учёт финансовой аренды у арендодателя (сдаёт в аренду). Когда предприятие сдает в аренду помещение, машину или оборудование с переходом всех рисков и выгод, связанных с владением этим имуществом, такая аренда классифицируется как финансовая.

Как правило, в таких случаях арендная плата рассматривается как возврат основной стоимости актива и финансового дохода, что в свою очередь представляет вознаграждение.

При финансовой аренде у арендодателя в балансе происходит выбытие актива, но появляется дебиторская задолженность и финансовый доход.

Изначально дебиторская задолженность учитывается на основе обязательства по аренде. Приведенная стоимость всех минимальных арендных платежей по ставке, указанной в договоре, и будет первоначальным обязательством по аренде. Процентная ставка указывается на основе рыночной ставки по таким договорам

Сумма дебиторской задолженности может быть увеличена на сумму первоначальных прямых затрат, таких как комиссионные или услуги юристов

Однако так как первоначальные прямые затраты ложатся на арендодателя и увеличивают сумму дебиторской задолженности, они должны уменьшать сумму дохода, признаваемого на протяжении срока аренды.

В последующем в течение всего срока аренды арендодатель на основе процентной ставки, указанной в договоре, ежемесячно начисляет финансовый доход.

При получении арендных платежей сначала закрывается доход, а сумма разницы идет на погашение дебиторской задолженности. Проводки:

Дт Дебиторская задолженность Кт Актив – сдача имущества в аренду

Дт Деньги Кт Доходы по % – получена арендная плата

Дт Деньги Кт Дебиторская задолженность – получена арендная плата

Учёт финансовой аренды у арендатора (берёт в аренду)

Арендаторы при финансовой аренде отражают в своей отчетности актив в форме права пользования и обязательства по аренде.

Проводки: Сдача имущества в аренду

Дт Актив в форме права пользования

Кт Обязательство по аренде

Актив признается по первоначальной стоимости. В нее входят величина обязательства, арендные платежи на дату начала аренды или до такой даты, за вычетом полученных стимулирующих платежей по аренде, любые первоначальные прямые затраты, понесенные арендатором и затраты на демонтаж в конце срока аренды.

Обязательство по аренде рассчитывается по приведенной стоимости арендных платежей, за исключением платежей, которые уже произведены на эту дату.

Ставка дисконтирования, используемая при расчете приведенной стоимости минимальных арендных платежей, представляет собой процентную ставку, заложенную в договоре аренды.

Любые первоначальные прямые затраты арендатора прибавляются к сумме, признаваемой в качестве актива, но НЕ обязательства.

Проводки: Расходы по процентам

Дт Расходы по % Кт Вознаграждение к выплате - начисление

Дт Вознаграждение к выплате Кт Деньги – оплата

Актив в форме права пользования подлежит амортизации. Срок амортизации зависит от условий договора и фактического срока полезного использования.

Если в договоре прописано, что в конце срока аренды право собственности переходит

к арендатору, тогда актив амортизируется в течение срока полезного использования.

Если в конце срока аренды право собственности НЕ переходит к арендатору, тогда актив амортизируется в течение наименьшего из сроков:

полезного использования аренды

В любом случае актив амортизируется в соответствии с учётной политикой предприятия, применимой к амортизируемым активам, находящимся в собственности. Проводки: Начисление амортизации

Дт Расходы по амортизации

Кт Актив в форме права пользования

С помощью проводки становится возможным получить полную и достоверную информацию, необходимую для надлежащего ведения бухгалтерского учета и формирования показателей финансовой отчетности участников арендной сделки.

Список использованной литературы

1. Бахрушина М.А. Международные стандарты учета и финансовой отчетности 4 издание переработанное и дополненное: учеб. пособие М.: Рид Групп, 2011. -656 с.
2. Щербачева Е.Н. Предпосылки появления ПБУ «Учет аренды». // Финансовые и бухгалтерские консультации (электронный журнал). 2011. -10
3. Гусев И. Арендную плату можно учесть в расходах до регистрации договора // Семинар для бухгалтера. 2011- № 51. Диссертации
4. Учебное пособие по МСФО для профессиональных бухгалтеров МСФО 17 «Аренда»
5. Модеров С.В. Трансформация финансовой отчетности в соответствии с МСФО// Международный бухгалтерский учет. 2008. - № 2