

## НАЦИОНАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА «ДОГОВОРЫ ЛИЗИНГА»

### Введение

1. Настоящий стандарт разработан на основании Директив ЕС и МСФО (IAS) 17 «Аренда».

### Цель

2. Цель настоящего стандарта состоит в установлении порядка бухгалтерского учета операций лизинга и раскрытия соответствующей информации в финансовых отчетах лизингополучателей и лизингодателей.

### Сфера действия

3. Настоящий стандарт применяется для учета всех договоров лизинга, за исключением:

- 1) договоров лизинга, относящихся к разведке и/или эксплуатации минеральных ресурсов (НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы»);
- 2) лицензионных соглашений в отношении патентов, авторских и смежных прав (НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы»).

4. Настоящий стандарт не регламентирует порядок оценки:

- 1) инвестиционной недвижимости, находящейся в распоряжении лизингополучателей (НСБУ «Инвестиционная недвижимость»);
- 2) инвестиционной недвижимости, переданной лизингодателями в операционный лизинг (НСБУ «Инвестиционная недвижимость»);
- 3) биологических активов, полученных лизингополучателем в финансовый лизинг и биологических активов переданных лизингодателем в операционный лизинг (НСБУ «Особенности бухгалтерского учета в сельском хозяйстве»).

### Определения

5. В настоящем стандарте используемые понятия означают:

*Договор лизинга* – договор, согласно которому лизингодатель уступает лизингополучателю право на использование актива в течение согласованного периода времени в обмен на платеж или ряд платежей. В целях настоящего стандарта понятие лизинга включает также аренду, имущественный наем.

*Договор финансового лизинга* – договор лизинга, согласно которому преобладающая часть рисков и выгод от владения активом, переданным в лизинг, переходит от лизингодателя к лизингополучателю.

*Договор операционного лизинга* – любой договор лизинга, отличный от договора финансового лизинга.

*Условная лизинговая плата* – часть лизинговых платежей, которая не фиксируется в договоре лизинга в определенной стоимостной величине, а устанавливается на основе других показателей (например, в процентах от объема продаж).

*Срок экономической службы:*

- 1) период времени, в течение которого актив может быть использован одним или несколькими пользователями; или
- 2) количество единиц продукции/услуг, которое предполагается получить от использования актива одним или несколькими пользователями.

*Срок полезной службы* – расчетный период использования актива, оставшийся с начала срока лизинга, но не ограниченный этим сроком, на протяжении которого субъект предполагает получать выгоды от использования актива.

*Начало срока лизинга* – дата приема-передачи активов в лизинг.

*Минимальные лизинговые платежи* – платежи, осуществляемые лизингополучателем на протяжении срока договора лизинга, которые включают: основную (возмещаемую) стоимость переданного в лизинг актива, лизинговые проценты, гарантированную остаточную стоимость. В минимальные лизинговые платежи не включаются: условная лизинговая плата, налоги,

страховые платежи, расходы по ремонту, содержанию и другие расходы, относящиеся к переданному в лизинг активу, негарантированная остаточная стоимость.

*Основная (возмещаемая) стоимость* – стоимость переданного в лизинг актива, которая подлежит возмещению лизингодателю в течение срока лизинга и не включает лизинговые проценты.

*Справедливая стоимость* – сумма, на которую актив может быть добровольно обменен при совершении сделки в нормальных условиях между заинтересованными, независимыми и хорошо осведомленными сторонами.

*Гарантированная остаточная стоимость* – часть остаточной стоимости переданного в лизинг актива, возмещение которой гарантировано лизингодателю.

### **Классификация договоров лизинга**

6. В зависимости от степени распределения между лизингодателем и лизингополучателем рисков и выгод, связанных с владением активами, переданными в лизинг, различаются два вида лизинга: финансовый и операционный.

7. Вид лизинга устанавливается в начале срока лизинга исходя из договорных условий, и должен быть одинаковым для лизингополучателя и лизингодателя. При классификации договора лизинга необходимо обеспечить приоритет содержания над формой, то есть принимать во внимание в большей степени экономическое содержание контракта, чем его юридическую форму.

8. Договор финансового лизинга предусматривает соблюдение, как минимум, одного из следующих условий:

1) по окончании срока лизинга право собственности на переданный в лизинг актив переходит к лизингополучателю;

*Пример 1.* Субъект «А» приобрел актив и передал его в лизинг субъекту «В» на 4 года. Согласно договорным условиям по истечении срока лизинга лизингодатель передаст лизингополучателю право собственности на актив.

На основании приведенных в примере данных лизинг классифицируется как финансовый.

2) срок договора лизинга составляет, по меньшей мере, 75% срока экономической службы переданного в лизинг актива;

*Пример 2.* Субъект «А» приобрел актив и передал его в лизинг субъекту «В» на 4 года. Согласно договору лизинга лизингополучатель возвратит актив лизингодателю в конце срока лизинга. Лизингодатель оценивает срок экономической службы актива в 5 лет.

На основании приведенных в примере данных лизинг классифицируется как финансовый, поскольку срок договора лизинга составляет 80% [(4 года : 5 лет) x 100] от срока экономической службы переданного в лизинг актива.

3) сумма минимальных лизинговых платежей составляет, по меньшей мере, 90% от справедливой стоимости переданного в лизинг актива.

*Пример 3.* Субъект «А» приобрел в начале 201X года актив по справедливой стоимости в 800 000 леев и передал его в лизинг субъекту «В» на 4 года. Согласно договору лизинга лизингополучатель обязан:

– уплатить на начало срока лизинга аванс в сумме 30 000 леев;

– осуществить на конец каждого из первых 3-х лет платежи, равные 252 880 леям и на конец 201X+3 года – платеж равный 252 890 леям в целях оплаты основной стоимости актива и лизинговых процентов по ставке 15% годовых;

– вернуть лизингодателю в конце срока лизинга актив по оценочной стоимости в 84 000 леев.

Лизингодатель оценивает срок экономической службы актива в 6 лет.

На основании приведенных в примере данных, лизинг классифицируется как финансовый, поскольку сумма минимальных лизинговых платежей составляет 1 125 530 леев (30 000 леев + 252 880 леев x 3 раза + 252 890 леев + 84 000 леев), что превышает справедливую стоимость актива.

9. Если договор лизинга не содержит ни одного из условий, указанных в п. 8 настоящего стандарта, договор лизинга считается операционным.

10. Договор аренды сельскохозяйственного земельного участка считается операционным.

11. Если лизингодатель и лизингополучатель пришли к соглашению пересмотреть условия договора лизинга таким образом, что изменяется произведенная ранее классификация, то пересмотренный договор в учетных целях рассматривается как новый договор. Изменения в учетных оценках (например, относительно срока экономической службы, остаточной стоимости переданного в лизинг актива) или изменения в обстоятельствах (например, неисполнение лизингополучателем своих обязательств) не влечет за собой пересмотр классификации лизинга в учетных целях.

### Учет лизинга у лизингополучателя

#### Финансовый лизинг

12. Актив, полученный в финансовый лизинг, оценивается по первоначальной стоимости, которая включает:

- 1) основную (возмещаемую) стоимость актива;
- 2) гарантированную остаточную стоимость;
- 3) затраты, прямо относимые на получение активов в лизинг (например, затраты, связанные с заключением договора лизинга, транспортировкой, страхованием в пути, подготовкой актива к использованию по назначению), которые в соответствии с условиями договора несет лизингополучатель.

13. Возмещаемая стоимость актива и его остаточная стоимость указываются в графике лизинговых платежей, составленном согласно условиям договора. Получение актива в финансовый лизинг отражается по первоначальной стоимости как одновременное увеличение долгосрочных материальных активов и долгосрочных и краткосрочных обязательств.

**Пример 4.** В соответствии с условиями примера 3, лизинговые платежи распределяются на основную стоимость и проценты следующим образом:

Таблица 1

График лизинговых платежей

(в леях)

Дата	Лизинговые платежи			Остаток стоимости актива
	Итого	в том числе		
		лизинговые проценты	основная стоимость	
1	2	3	4	5
01.01.201X				800 000
01.01.201X	30 000		30 000	770 000
31.12.201X	252 880	115 500	137 380	632 620
31.12.201X + 1	252 880	94 893	157 987	474 633
31.12.201X + 2	252 880	71 195	181 685	292 948
31.12.201X + 3	252 890	43 942	208 948	84 000*
Всего	1 041 530	325 530	716 000	

\* Гарантированная остаточная стоимость будет возмещена лизингодателю путем возврата актива по истечению срока лизинга.

На основании данных, приведенных в примере 3 и в таблице 1, в начале срока лизинга лизингополучатель учитывает:

– выданный аванс в сумме 30 000 леев – как увеличение текущей дебиторской задолженности и уменьшение денежных средств;

– первоначальную стоимость полученного в лизинг актива в сумме 800 000 леев – как увеличение долгосрочных материальных активов с одновременным увеличением текущей доли долгосрочных обязательств в сумме 167 380 леев (30 000 леев + 137 380 леев) и увеличением долгосрочных обязательств в сумме 632 620 леев (157 987 леев + 181 685 леев + 208 948 леев + 84 000 леев).

14. Страховая премия, относящаяся к полученному в лизинг активу (кроме стоимости страхования в пути), которая согласно условиям договора понесена лизингополучателем, относится на текущие затраты/расходы в зависимости от назначения и места использования соответствующего объекта. Если страховые затраты превышают установленный порог существенности и относятся к двум или более отчетным периодам, они могут быть отражены в учете как расходы будущих периодов с последующим списанием на текущие затраты и/или расходы согласно порядку, предусмотренному в учетных политиках лизингополучателя.

**Пример 5.** Субъект получил в 201X году в финансовый лизинг технологическое оборудование и осуществил следующие затраты:

- связанные с услугами по транспортировке оборудования, оказанные сторонним субъектом в сумме 6 000 леев;

- ежегодный страховой взнос в сумме 30 000 леев, оплаченный в ноябре отчетного периода.

Упомянутые затраты не превышают порог существенности, установленный субъектом в учетных политиках.

На основании приведенных в примере данных лизингополучатель в 201X году отражает в учете:

- транспортные затраты в сумме 6 000 леев – как одновременное увеличение долгосрочных материальных активов и текущих обязательств;

- страховую премию в сумме 30 000 леев – как одновременное увеличение текущих расходов и обязательств.

15. При получении актива в финансовый лизинг лизингополучатель определяет минимальные лизинговые платежи и устанавливает:

- 1) срок полезной службы актива, который не может превышать срок договора лизинга;
- 2) метод начисления амортизации актива.

16. Платежи по финансовому лизингу, которые осуществляются лизингополучателем в течение срока лизинга, включают:

- 1) части основной стоимости (сокращение возмещаемой стоимости полученного в лизинг актива); и

- 2) лизинговые проценты.

17. Платежи, относящиеся к возмещаемой стоимости полученного в лизинг актива, учитываются по мере наступления сроков оплаты как уменьшение текущей доли долгосрочных обязательств и увеличение текущих обязательств.

18. Лизинговые проценты начисляются в течение срока лизинга по мере наступления сроков оплаты согласно методу, предусмотренному в договоре лизинга, и отражаются как текущие расходы или капитализируются согласно НСБУ «Затраты по займам».

19. Лизингополучатель отражает в учете условную лизинговую плату на основании метода начислений как текущие расходы того периода, в котором они были понесены.

**Пример 6.** В соответствии с договорными условиями лизингополучатель, который получил в финансовый лизинг помещение коммерческого назначения, обязан осуществлять в конце каждого месяца, наряду с лизинговыми платежами и условную лизинговую плату в размере 3% от месячных доходов от продаж. В первый месяц срока лизинга лизингополучатель не признал доходы от продаж, а во втором месяце продажи составили 57 800 леев.

На основании приведенных в примере данных лизингополучатель отражает в учете в конце второго месяца расходы, связанные с условной лизинговой платой в сумме 1 734 леев (57 800 леев x 0,03) – как одновременное увеличение текущих расходов и обязательств.

20. Срок полезной службы актива устанавливается лизингополучателем в начале срока лизинга. Если в соответствии с условиями договора не предусмотрено, что по истечению срока лизинга право собственности на актив переходит к лизингополучателю, срок полезной службы актива будет равен наименьшему сроку между сроком договора лизинга и сроком полезной службы, установленным для аналогичных собственных активов.

21. Амортизация полученного в лизинг актива начисляется лизингополучателем в каждом отчетном периоде в соответствии с НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы» при помощи метода, утвержденного в учетных политиках для аналогичных собственных

активов. Начисленная амортизация учитывается в каждом отчетном периоде как текущие затраты/расходы в зависимости от назначения и места использования полученного в лизинг актива.

*Пример 7. Используя данные примера 3 и 4, предположим, что лизингополучатель применяет полученный в лизинг актив в административных целях и в соответствии с учетными политиками начисляет амортизацию аналогичных собственных активов линейным методом.*

В этом случае лизингополучатель начислит амортизацию актива, полученного в финансовый лизинг, на общую сумму 716 000 леев (800 000 леев – 84 000 леев) в течение срока лизинга (4 года). Ежемесячная амортизация в размере 14 917 леев (716 000 леев : 4 года : 12 месяцев) будет отражаться в учете как одновременное увеличение текущих расходов и амортизации долгосрочных материальных активов.

22. Обесценение полученных в лизинг активов отражается в бухгалтерском учете таким же образом, как и по аналогичным собственным активам в соответствии с НСБУ «Обесценение активов».

23. Затраты на содержание и ремонт полученных в лизинг активов, которые в соответствии с условиями договора несет лизингополучатель, отражаются в учете как текущие затраты/расходы в зависимости от назначения и места использования соответствующих активов. Последующие затраты капитализируются таким же образом, как и в отношении собственных аналогичных активов в соответствии с НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы».

24. Актив, возвращенный лизингополучателем лизингодателю по истечении договора лизинга или в случае его досрочного расторжения, отражается в учете как одновременное уменьшение обязательств и долгосрочных материальных активов.

*Пример 8. Субъект в начале 201X года получил в финансовый лизинг на 4 года коммерческое помещение, возмещаемая стоимость которого, составляет 600 000 леев и выплачиваемая ежегодно в равных долях. Оцененная остаточная стоимость актива, который подлежит возврату лизингодателю по окончании срока лизинга, составляет 20 000 леев. В соответствии с учетными политиками лизингополучатель начисляет амортизацию собственных аналогичных активов линейным методом. Полученный в лизинг актив возвращен лизингодателю в конце 201X+2 года (на год раньше срока).*

На основании приведенных в примере данных лизингополучатель в 201X+2 году, при возврате актива отражает в учете:

- накопленную амортизацию в сумме 450 000 леев (600 000 леев : 4 года x 3 года) – как одновременное уменьшение амортизации и долгосрочных материальных активов;
- невыплаченную часть возмещаемой стоимости актива в сумме 170 000 леев (600 000 леев + 20 000 леев – 450 000 леев) – как одновременное уменьшение обязательств и долгосрочных материальных активов.

25. Пример относительно порядка отражения в учете финансового лизинга представлен в приложении 1.

### **Операционный лизинг**

26. Активы, полученные в операционный лизинг, отражаются лизингополучателем на забалансовых счетах по стоимости, предусмотренной сторонами в договоре лизинга.

27. Затраты, прямо связанные с приемом (возвратом) полученного в лизинг актива и затраты по содержанию, которые в соответствии с условиями договора осуществляются за счет лизингополучателя, отражаются в учете как текущие затраты/расходы в зависимости от назначения и места использования соответствующего актива. В случае, когда эти затраты превышают установленный порог существенности и относятся к двум или более отчетным периодам, они могут быть отражены как расходы будущих периодов с последующим отнесением в течение срока лизинга на текущие затраты и/или расходы в порядке, установленном в учетных политиках лизингополучателя.

28. Лизинговые платежи, установленные в договоре лизинга, относятся на текущие затраты и/или расходы в зависимости от назначения и места использования полученного в лизинг актива

согласно методу начисления на систематической основе, которая отражает получение выгод от использования актива в течение срока лизинга.

**Пример 9.** Субъект получил в операционный лизинг технологическое оборудование предназначенное для производства продукции на период 18 месяцев. Согласно заключенному договору, лизингополучатель оплачивает в начале каждого квартала авансовые платежи в сумме 54 000 леев за использование оборудования в течение следующих 3-х месяцев. В соответствии с учетными политиками лизингополучателя, платежи за полученное в операционный лизинг технологическое оборудование, осуществленные в установленном договором размере, распределяются по периодам равными частями.

На основании приведенных в примере данных, лизингополучатель отражает в учете платежи, осуществленные в начале каждого квартала, как увеличение выданных авансов и уменьшение денежных средств. В конце каждого месяца лизингополучатель учитывает увеличение производственных затрат в размере 18 000 леев (54 000 леев : 3 месяца) и увеличение текущих обязательств. Впоследствии лизингополучатель осуществит взаимное погашение выданных авансов и текущих обязательств.

29. Затраты по ремонту полученного в лизинг актива, который в соответствии с условиями договора лизингополучатель осуществляет за свой счет, учитываются в соответствии с его учетными политиками:

1) как текущие расходы или расходы будущих периодов – если ремонт осуществляется подрядным или хозяйственным способом по месту эксплуатации актива;

2) как затраты вспомогательных производств – если ремонт осуществляется хозяйственным способом в ремонтном подразделении лизингополучателя.

30. Годные активы (например, запасные части и другие материалы), полученные в результате ремонта полученного в лизинг актива и которые не подлежат возврату лизингодателю, оцениваются по чистой стоимости реализации и отражаются в учете как увеличение запасов и уменьшение расходов будущих периодов (затрат вспомогательных производств) или увеличение текущих доходов.

31. Затраты по ремонту, понесенные лизингополучателем, которые согласно НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы» не капитализируются, учитываются как текущие затраты/расходы в зависимости от назначения и места использования полученного в лизинг актива и уменьшение расходов будущих периодов (затрат вспомогательных производств).

32. Затраты по ремонту, понесенные лизингополучателем, которые согласно НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы» капитализируются, отражаются в учете как отдельный объект долгосрочных материальных активов с одновременным уменьшением расходов будущих периодов (затрат вспомогательных производств). Амортизация этого объекта начисляется в течение наименьшего срока между сроком договора лизинга и сроком полезной службы полученного в лизинг актива и учитывается как одновременное увеличение текущих затрат/расходов и амортизации долгосрочных материальных активов.

33. Осуществление лизингополучателем ремонта полученного в лизинг актива за счет уменьшения лизинговых платежей, отражается в учете как оказание услуг (выполнение работ). В этом случае фактическая себестоимость ремонтных работ, признанных лизингодателем, списывается на текущие расходы одновременно с уменьшением расходов будущих периодов (затрат вспомогательных производств). Продажная стоимость переданных лизингодателю ремонтных работ отражается как одновременное увеличение дебиторской задолженности и текущих доходов. Затем осуществляется зачет (взаимное погашение) дебиторской задолженности и текущих обязательств.

**Пример 10.** Субъект получил в 201X году в операционный лизинг на 3 года здание административного назначения. Через год лизингополучатель осуществил хозяйственным способом ремонтные работы здания с целью его поддержания в рабочем состоянии. Фактическая стоимость осуществленного ремонта составила 360 000 леев. Согласно заключенному договору, лизингодатель согласен, чтобы стоимость ремонта в размере до 240 000 леев компенсировалась за счет лизинговых платежей, которые осуществляются в конце каждого месяца в сумме 60 000 леев. Соответственно, стоимость ремонта, которая превышает установленный договором предел, должна быть понесена лизингополучателем. В

соответствии с его учетными политиками стоимость текущего ремонта полученных в лизинг активов отражается как расходы будущих периодов и равномерно списывается на текущие расходы в течение одного года.

На основании приведенных в примере данных лизингополучатель в 201X+1 году отражает в учете стоимость ремонта полученных в лизинг активов в общей сумме 360 000 леев – как увеличение расходов будущих периодов с одновременным увеличением текущих обязательств, амортизации долгосрочных материальных активов и уменьшением использованных активов.

При признании лизингодателем ремонтных услуг, лизингополучатель отражает в учете:

- стоимость ремонта в сумме 240 000 леев – как увеличение себестоимости продаж и уменьшение расходов будущих периодов;
- доход от оказания ремонтных услуг в сумме 240 000 леев – как одновременное увеличение текущей дебиторской задолженности и доходов от продаж.

В конце каждого из последующих 4-х месяцев, лизингополучатель отражает в учете взаимное погашение в сумме 60 000 леев – как одновременное уменьшение текущих обязательств и дебиторской задолженности.

Затраты по ремонту в размере 120 000 леев (360 000 леев – 240 000 леев), понесенные лизингополучателем, будут ежемесячно отражаться в течение года в сумме 10 000 леев (120 000 леев : 12 месяцев) – как увеличение текущих расходов и уменьшение расходов будущих периодов.

34. Пример относительно порядка отражения в учете операционного лизинга представлен в приложении 2.

#### **Учет лизинга у лизингодателя**

##### **Финансовый лизинг**

35. Лизингодатель учитывает передачу актива в финансовый лизинг как выбытие соответствующего объекта. С этой целью на начало срока лизинга в учете отражается:

- 1) списание амортизации и убытков от обесценения, накопленных до передачи актива в финансовый лизинг (если таковые имеются);
- 2) одновременное увеличение дебиторской задолженности и доходов будущих периодов на сумму возмещаемой и гарантированной остаточной стоимости переданного в финансовый лизинг актива;
- 3) увеличение расходов будущих периодов и уменьшение балансовой стоимости переданного в лизинг актива.

**Пример 11.** Субъект передал в 201X году в финансовый лизинг здание балансовой стоимостью 750 000 леев, накопленная амортизация которого составляет 225 000 леев. Согласно договору возмещаемая стоимость здания составляет 790 000 леев.

На основании приведенных в примере данных лизингодатель на начало срока лизинга отражает в учете:

- одновременное уменьшение амортизации и долгосрочных материальных активов, в сумме 225 000 леев;
- одновременное увеличение дебиторской задолженности и доходов будущих периодов в сумме 790 000 леев;
- увеличение расходов будущих периодов и уменьшение стоимости долгосрочных материальных активов в сумме 750 000 леев.

36. В балансе лизингодателя дебиторская задолженность, доходы и расходы будущих периодов, относящиеся к операциям финансового лизинга подразделяются на долгосрочные и текущие.

37. Первоначальные прямые затраты, связанные с подготовкой и заключением договора финансового лизинга (например, комиссионные за поиск лизингополучателя, услуги по оценке, юридические услуги), которые в соответствии с условиями договора осуществляет лизингодатель, признаются как текущие расходы. В случае, если эти затраты превышают установленный порог существенности и относятся к двум и более отчетным периодам, они могут быть отражены как расходы будущих периодов с последующим отнесением в пределах срока

договора лизинга на текущие затраты и/или расходы в порядке, установленном в учетных политиках лизингодателя.

38. Долгосрочная дебиторская задолженность, отраженная в учете при передаче актива в финансовый лизинг, в течение срока лизинга постепенно уменьшается, с одновременным увеличением текущей доли долгосрочной дебиторской задолженности. По мере наступления сроков оплаты, лизингодатель отражает увеличение текущей дебиторской задолженности и уменьшение текущей доли долгосрочной дебиторской задолженности.

39. Доходы и расходы будущих периодов, отраженные в учете при передаче актива в финансовый лизинг, в течение срока лизинга постепенно (частями) относятся на текущие доходы и, соответственно, расходы по мере наступления сроков оплаты, установленных договором лизинга.

**Пример 12.** *Используя данные примера 11, предположим, что здание передано в финансовый лизинг сроком на 4 года, а лизинговые платежи, относящиеся к возмещаемой стоимости, выплачиваются в равных долях в конце каждого полугодия.*

На основании приведенных в примере данных лизингодатель отражает в учете: ежегодно:

- увеличение текущей доли долгосрочной дебиторской задолженности и уменьшение долгосрочной дебиторской задолженности в сумме 197 500 леев (790 000 леев : 4 года).

*каждое полугодие:*

- увеличение текущей дебиторской задолженности и уменьшение текущей доли долгосрочной дебиторской задолженности в сумме 98 750 леев (197 500 леев : 2 полугодия);

- уменьшение доходов будущих периодов и увеличение текущих доходов в сумме 98 750 леев (790 000 леев : 4 года : 2 полугодия);

- увеличение текущих расходов и уменьшение расходов будущих периодов в сумме 93 750 леев (750 000 леев : 4 года : 2 полугодия).

40. Лизинговые проценты начисляются по мере наступления сроков оплаты, установленных договором финансового лизинга, и отражаются в учете как одновременное увеличение текущей дебиторской задолженности и текущих доходов.

**Пример 13.** *В соответствии с договорными условиями сумма процентов за период действия договора финансового лизинга составляет 135 000 леев. Проценты выплачиваются ежеквартально, первый процентный платеж составляет 18 250 леев.*

На основании приведенных в примере данных лизингодатель, по истечении первых трех месяцев срока лизинга отражает в учете начисление лизинговых процентов в сумме 18 250 леев – как одновременное увеличение текущей дебиторской задолженности и текущих доходов.

41. Актив, полученный (возвращенный) от лизингополучателя по истечении срока финансового лизинга, оценивается по гарантированной и/или негарантированной остаточной стоимости и отражается в учете как увеличение долгосрочных материальных активов и уменьшение расходов будущих периодов.

**Пример 14.** *Субъект-лизингодатель по истечении срока финансового лизинга, в соответствии с условиями договора, принимает актив от лизингополучателя. Оценочная остаточная стоимость, согласованная сторонами при заключении договора лизинга, составляет 84 000 леев.*

На основании приведенных в примере данных лизингодатель учитывает поступление этого объекта как увеличение долгосрочных материальных активов и уменьшение расходов будущих периодов в сумме 84 000 леев.

42. Актив, полученный (возвращенный) от лизингополучателя в связи с досрочным расторжением договора лизинга, оценивается по сумме расходов будущих периодов, относящихся к данному активу, которые не были отнесены на текущие расходы. Возвращение актива до истечения срока лизинга отражается в бухгалтерском учете лизингодателя следующим образом:

- 1) поступление актива – как увеличение долгосрочных материальных активов и уменьшение расходов будущих периодов;

- 2) одновременное уменьшение доходов будущих периодов и долгосрочной или текущей дебиторской задолженности.



**Пример 15.** Субъект «А» передал в начале 201X года производственное оборудование балансовой стоимостью 270 000 леев в финансовый лизинг предприятию «В» на 3 года. Возмещаемая (основная) стоимость актива составляет 300 000 леев и выплачивается ежегодно в равных долях. Лизингополучатель обязуется в конце срока лизинга вернуть актив лизингодателю по оценочной остаточной стоимости, составляющей 30 000 леев. Актив, переданный в лизинг, возвращается лизингополучателем в конце 201X+1 (на год раньше срока).

На основании приведенных в примере данных, лизингодатель на конец 201X+1 года отражает в учете:

- поступление актива в сумме 110 000 леев  $[(270\ 000\ \text{леев} - 30\ 000\ \text{леев}) : 3\ \text{года} + 30\ 000\ \text{леев}]$  – как увеличение долгосрочных материальных активов и уменьшение расходов будущих периодов;

- одновременное уменьшение в сумме 130 000 леев  $(300\ 000\ \text{леев} : 3\ \text{года} + 30\ 000\ \text{леев})$  доходов будущих периодов и дебиторской задолженности.

### **Операционный лизинг**

43. Активы, переданные в операционный лизинг, отражаются в балансе лизингодателя.

44. Первоначальные прямые затраты, непосредственно связанные с подготовкой и заключением договора операционного лизинга (например, комиссионные за поиск лизингополучателя, услуги по оценке, юридические услуги), которые в соответствии с условиями договора осуществляются за счет лизингодателя, признаются как текущие расходы. В случае, если эти затраты превышают установленный порог существенности и относятся к двум или более отчетным периодам, они могут быть отражены в учете как расходы будущих периодов с последующим отнесением в течение срока лизинга на текущие затраты и/или расходы в порядке, установленном в учетных политиках лизингодателя.

45. Платежи операционного лизинга, полученные или подлежащие получению согласно условиям договора, признаются как текущие доходы в течение срока лизинга согласно методу начисления на систематической основе, установленной учетными политиками лизингодателя.

**Пример 16.** Субъект передал в операционный лизинг технологическое оборудование на период 18 месяцев. Согласно заключенному договору лизингодатель получает в начале каждого квартала авансовые платежи в сумме 54 000 леев за использование оборудования лизингополучателем в течение следующих 3-х месяцев. В соответствии с учетными политиками лизингодателя, доходы от передачи активов в операционный лизинг признаются равными частями в течение срока лизинга.

На основании приведенных в примере данных лизингодатель отражает в учете:  
на начало каждого квартала:

- полученные авансы в сумме 54 000 леев – как одновременное увеличение денежных средств и текущих обязательств;

ежемесячно:

- доходы от операционного лизинга признанные в сумме 18 000 леев  $(54\ 000\ \text{леев} : 3\ \text{месяца})$  – как увеличение текущей дебиторской задолженности и текущих доходов;

- одновременное уменьшение в сумме 18 000 леев текущих обязательств и дебиторской задолженности.

46. Амортизация переданных в операционный лизинг активов начисляется лизингодателем в соответствии с НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы» методом, установленным в учетных политиках. Начисленная амортизация учитывается как одновременное увеличение текущих расходов и амортизации долгосрочных материальных активов.

47. Обесценение переданных в операционный лизинг активов учитывается в соответствии с НСБУ «Обесценение активов».

48. Последующие затраты, связанные с ремонтом и восстановлением переданных в операционный лизинг активов, которые несет лизингодатель, отражаются в учете как текущие расходы или капитализируются в соответствии с порядком, установленным НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы».

49. Затраты на ремонт переданных в операционный лизинг активов, осуществленный лизингополучателем за счет лизинговых платежей, учитывается лизингодателем как получение

ремонтных услуг. В этом случае, стоимость полученных услуг признается как увеличение текущих расходов или долгосрочных материальных активов (в случае капитализации) при одновременном увеличении текущих обязательств. Затем осуществляется взаимная компенсация текущих обязательств и дебиторской задолженности.

**Пример 17.** *Субъект передал в операционный лизинг на 3 года здание административного назначения. Через год лизингополучатель осуществил хозяйственным способом ремонтные работы здания с целью его поддержания в рабочем состоянии. Фактическая стоимость ремонта составила 360 000 леев. В соответствии с заключенным договором, лизингодатель согласен, чтобы стоимость ремонта в размере до 240 000 леев компенсировалась за счет лизинговых платежей, которые осуществляются в конце каждого месяца в сумме 60 000 леев. Соответственно, стоимость ремонта, превышающую установленный договором предел, несет лизингополучатель.*

На основании приведенных в примере данных, лизингодатель отражает стоимость согласованных ремонтных работ в размере 240 000 леев – как одновременное увеличение текущих расходов и обязательств.

В конце каждого из последующих 4-х месяцев лизингодатель производит взаимную компенсацию в сумме 60 000 леев текущих обязательств и дебиторской задолженности.

50. Расходы, связанные с возвратом переданных в лизинг активов, которые несет лизингодатель, отражаются как текущие расходы и/или расходы будущих периодов, в зависимости от порога существенности, установленного в учетных политиках.

### **Раскрытие информации**

51. В финансовых отчетах лизингополучателя представляется, как минимум, следующая информация в отношении:

- 1) финансового лизинга:
  - a) балансовая стоимость полученных в лизинг активов на конец отчетного периода;
  - b) величина текущих и долгосрочных лизинговых обязательств на конец отчетного периода;
  - c) сумма лизинговых процентов, признанная как текущие расходы и/или капитализированная в отчетном периоде;
  - d) сумма условной лизинговой платы, признанная как текущие расходы;
  - e) сумма начисленной амортизации и сумма обесценения полученных в лизинг активов, признанные в отчетном периоде;
  - f) общее описание значительных договоров лизинга, в том числе расторгнутых досрочно;
  - g) остаточная стоимость, гарантированная лизингодателям согласно договорам лизинга, действительным на конец отчетного периода.
- 2) операционного лизинга:
  - a) сумма лизинговых платежей, признанных как текущие расходы, с выделением минимальных лизинговых платежей, условной лизинговой платы и платежей сублизинга;
  - b) сумма затрат на ремонт принятых в лизинг активов с выделением затрат, понесенных за свой счет и компенсированных за счет лизинговых платежей;
  - c) расходы по возврату полученных в лизинг активов, понесенных за свой счет;
  - d) общее описание значительных договоров лизинга.

52. В финансовых отчетах лизингодателя представляется следующая информация в отношении:

- 1) финансового лизинга:
  - a) сумма дебиторской задолженности по лизингу на конец отчетного периода;
  - b) доходы и расходы будущих периодов по лизингу на конец отчетного периода;
  - c) сумма доходов и расходов будущих периодов по лизингу, списанных на текущие доходы и, соответственно, расходы отчетного периода;
  - d) сумма лизинговых процентов, признанных как текущие доходы;
  - e) сумма условной лизинговой платы, признанной как текущие доходы;
  - f) общее описание значительных договоров лизинга.
- 2) операционного лизинга:

- a) сумма лизинговых платежей и условной лизинговой платы, признанных как текущие доходы;
- b) сумма затрат на ремонт переданных в лизинг активов, с выделением затрат, понесенных за свой счет и компенсированных за счет лизинговых платежей;
- c) расходы по возврату переданных в лизинг активов, понесенных за свой счет;
- d) общее описание значительных договоров лизинга.

#### **Переходные положения**

53. Настоящий стандарт применяется начиная с даты вступления в силу.

#### **Дата вступления стандарта в силу**

54. Настоящий стандарт вступает в силу 1 января 2014 года.

**Пример отражения в бухгалтерском учете  
финансового лизинга**

**Исходные данные.** В начале 201X года субъект «А» передал в финансовый лизинг субъекту «В» автомобиль сроком на 3 года. Согласно условиям договора, по истечении срока лизинга, на 31.12.201X+2 автомобиль переходит в собственность лизингополучателя. Основная (возмещаемая) стоимость автомобиля составляет 297 000 леев.

В начале срока лизинга лизингополучатель выплачивает авансом 57 000 леев из возмещаемой стоимости, а разницу выплачивает в конце каждого отчетного года равными частями. Годовая ставка лизинговых процентов составляет 12%, а проценты выплачиваются ежегодно в конце отчетного периода.

Амортизация автомобиля начисляется линейным методом, норма годовой амортизации составляет 12,5%. Автомобиль будет использован отделом продаж.

При получении автомобиля в лизинг лизингополучатель понес следующие расходы:

- 1) нотариальные услуги в сумме 600 леев;
- 2) страховой взнос CASCO за 201X год – 13 200 леев;
- 3) обязательный страховой взнос за 201X год – 820 леев;
- 4) расходы, связанные с регистрацией и постановкой на учет автомобиля – 1 720 леев.

Согласно учетным политикам лизингополучателя указанные расходы не считаются существенными.

На основании приведенных в примере данных, лизингодатель и лизингополучатель отражают хозяйственные операции в порядке, представленном в таблице 1.

Таблица 1

Бухгалтерские проводки по финансовому лизингу

№	Содержание операций	Сумма, леев	Корреспонденция счетов			
			у лизингодателя		у лизингополучателя	
			дебет	кредит	дебет	кредит
1	2	3	4	5	6	7
1.	Отражение полученного (выданного) аванса в счет погашения возмещаемой стоимости переданного (полученного) в лизинг автомобиля	57 000	Денежные средства	Авансы полученные	Авансы выданные	Денежные средства
2.	Отражение возмещаемой стоимости переданного (полученного) в лизинг автомобиля	297 000	Долгосрочная дебиторская задолженность	Долгосрочные доходы будущих периодов	Долгосрочные материальные активы	Долгосрочные обязательства
3.	Отражение балансовой стоимости переданного в лизинг автомобиля	297 000	Долгосрочные расходы будущих периодов	Долгосрочные материальные активы	-	-
4.	Отражение нотариальных услуг	600	-	-	Долгосрочные материальные активы	Текущие обязательства
5.	Отражение страхового взноса CASCO	13 200	-	-	Текущие расходы	Текущие обязательства
6.	Отражение	820	-	-	Текущие	Текущие

	обязательного страхового взноса				расходы	обязательства
7.	Отражение расходов, связанных с регистрацией и постановкой на учет автомобиля	1 720	-	-	Долгосрочные материальные активы	Текущие обязательства
8.	Отражение текущей доли: а) дебиторской задолженности / обязательств, которые подлежат получению/перечислению в первом году [57 000 леев + ((297 000 леев - 57 000 леев) : 3 месяца)] б) долгосрочных доходов будущих периодов в) долгосрочных расходов будущих периодов	137 000 137 000 137 000	Текущая доля долгосрочной дебиторской задолженности  Долгосрочные доходы будущих периодов Текущие расходы будущих периодов	Долгосрочная дебиторская задолженность  Текущие доходы будущих периодов Долгосрочные расходы будущих периодов	Долгосрочные обязательства  - -	Текущая доля долгосрочных обязательств  - -
9.	Начисление ежемесячной амортизации полученного в лизинг автомобиля [(297 000 леев + 600 леев + 1 720 леев) x 0,125 : 12 месяцев]	3 118	-	-	Текущие расходы	Амортизация долгосрочных материальных активов
10.	Начисление первого лизингового платежа, относящегося к возмещаемой стоимости автомобиля, при наступлении срока оплаты	137 000	Текущая дебиторская задолженность	Текущая доля долгосрочной дебиторской задолженности	Текущая доля долгосрочных обязательств	Текущие обязательства
11.	Отнесение к текущим доходам части возмещаемой стоимости автомобиля при наступлении срока оплаты	137 000	Текущие доходы будущих периодов	Текущие доходы	-	-
12.	Списание на текущие расходы доли балансовой стоимости автомобиля, относящейся к первому году	137 000	Текущие расходы	Текущие расходы будущих периодов	-	-
13.	Зачет полученного /	57 000	Авансы	Текущая	Текущие	Авансы

	выданного аванса		полученные	дебиторская задолженность	обязательства	выданные
14.	Начисление лизинговых процентов за первый год [(297 000 леев - 57 000 леев) x 0,12]	28 800	Текущая дебиторская задолженность	Текущие доходы	Текущие расходы	Текущие обязательства
15.	Получение / перечисление: а) возмещаемой стоимости, относящейся к первому году (137 000 леев – 57 000 леев) б) лизинговых процентов за первый год	80 000	Денежные средства	Текущая дебиторская задолженность	Текущие обязательства	Денежные средства
		28 800	Денежные средства	Текущая дебиторская задолженность	Текущие обязательства	Денежные средства
16.	Отражение текущей доли: а) дебиторской задолженности / долгосрочных обязательств, подлежащих получению/перечислению во втором году [(297 000 леев - 57 000 леев) : 3 года] б) долгосрочных доходов будущих периодов в) долгосрочных расходов будущих периодов	80 000	Текущая доля долгосрочной дебиторской задолженности	Долгосрочная дебиторская задолженность	Долгосрочные обязательства	Текущая доля долгосрочных обязательств
		80 000	Долгосрочные доходы будущих периодов	Текущие доходы будущих периодов	-	-
		80 000	Текущие расходы будущих периодов	Долгосрочные расходы будущих периодов	-	-
17.	Начисление второго лизингового платежа, относящегося к возмещаемой стоимости автомобиля, при наступлении срока оплаты	80 000	Текущая дебиторская задолженность	Текущая доля долгосрочной дебиторской задолженности	Текущая доля долгосрочных обязательств	Текущие обязательства
18.	Отнесение на текущие доходы второй части возмещаемой стоимости автомобиля при наступлении срока оплаты	80 000	Текущие доходы будущих периодов	Текущие доходы	-	-
19.	Списание на текущие расходы доли балансовой стоимости автомобиля, относящейся ко второму	80 000	Текущие расходы	Текущие расходы будущих периодов	-	-

	году					
20.	Начисление лизинговых процентов за второй год [(297 000 леев - 137 000 леев) x 0,12]	19 200	Текущая дебиторская задолженность	Текущие доходы	Текущие расходы	Текущие обязательства
21.	Получение / перечисление: а) возмещаемой стоимости, относящейся ко второму году	80 000	Денежные средства	Текущая дебиторская задолженность	Текущие обязательства	Денежные средства
	б) лизинговых процентов за второй год	19 200	Денежные средства	Текущая дебиторская задолженность	Текущие обязательства	Денежные средства
22.	Отражение текущей доли: а) дебиторской задолженности/ обязательств, которые подлежат получению/ перечислению в третьем году [(297 000 леев - 57 000 леев) : 3 года]	80 000	Текущая доля долгосрочной дебиторской задолженности	Долгосрочная дебиторская задолженность	Долгосрочные обязательства	Текущая доля долгосрочных обязательств
	б) долгосрочных доходов будущих периодов	80 000	Долгосрочные доходы будущих периодов	Текущие доходы будущих периодов	-	-
	в) долгосрочных расходов будущих периодов	80 000	Текущие расходы будущих периодов	Долгосрочные расходы будущих периодов	-	-
23.	Начисление третьего лизингового платежа, относящегося к возмещаемой стоимости автомобиля, при наступлении срока оплаты	80 000	Текущая дебиторская задолженность	Текущая доля долгосрочной дебиторской задолженности	Текущая доля долгосрочных обязательств	Текущие обязательства
24.	Отнесение на текущие доходы третьей части возмещаемой стоимости автомобиля при наступлении срока оплаты	80 000	Текущие доходы будущих периодов	Текущие доходы	-	-
25.	Списание на текущие расходы доли балансовой стоимости автомобиля, относящейся к третьему году	80 000	Текущие расходы	Текущие расходы будущих периодов	-	-
26.	Начисление лизинговых процентов за третий год [(297 000 леев - 137 000 леев - 80 000 леев) x	9 600	Текущая дебиторская задолженность	Текущие доходы	Текущие расходы	Текущие обязательства

	0,12]					
27.	Получение / перечисление: а) возмещаемой стоимости относящейся к третьему году б) лизинговых процентов за третий год	80 000  9 600	Денежные средства  Денежные средства	Текущая дебиторская задолженность  Текущая дебиторская задолженность	Текущие обязательства  Текущие обязательства	Денежные средства  Денежные средства



**Пример отражения в бухгалтерском учете  
операционного лизинга**

***Исходные данные.** В начале 201X года субъект «А» передал субъекту «В» в операционный лизинг на срок 4 года новое здание административного назначения. Первоначальная стоимость здания составляет 8 000 000 леев, предполагаемый срок эксплуатации равен 40 годам.*

*Согласно договору лизинга ежемесячная сумма лизинговых платежей составляет 30 000 леев. Договор предусматривает, что на начало договора лизинга, лизингополучатель вправе осуществить работы, связанные с необходимым преобразованием и текущим ремонтом здания, стоимость которых в пределах 300 000 леев подлежит компенсации за счет лизинговых платежей. После осуществления взаимных расчетов, связанных с ремонтом здания, лизингополучатель оплачивает в начале каждого квартала авансовый платеж в сумме 90 000 леев за использование здания в следующие 3 месяца. Учетные политики лизингодателя и лизингополучателя предусматривают равномерное признание расходов, связанных с текущим ремонтом здания, на протяжении одного года.*

*Фактическая стоимость ремонтных работ, осуществленных лизингополучателем хозяйственным способом, составила 500 000 леев.*

На основании приведенных в примере данных, лизингодатель и лизингополучатель отразят хозяйственные операции в соответствии с порядком, представленным в таблице 2.

Таблица 2

Бухгалтерские проводки по операционному лизингу

№	Содержание операции	сумма, леев	Корреспондирующие счета			
			у лизингодателя		у лизингополучателя	
			дебет	кредит	дебет	кредит
1	2	3	4	5	6	7
1.	Отражение передачи (получения) здания в лизинг	8 000 000	Долгосрочные материальные активы, переданные в операционный лизинг	Долгосрочные материальные активы, находящиеся в эксплуатации	Долгосрочные материальные активы, полученные в операционный лизинг (забалансовый счет)	
2.	Начисление суммы ежемесячной амортизации здания, переданного в лизинг (8 000 000 леев : 40 лет : 12 месяцев)	16 667	Текущие расходы	Амортизация долго срочных материальных активов	-	-
3.	Отражение расходов по ремонту здания, полученного в лизинг	500 000	-	-	Текущие расходы будущих периодов	Запасы, Текущие обязательства
4.	Отражение получения (оказания) услуг по ремонту здания	300 000	Текущие расходы будущих периодов	Текущие обязательства	Текущая дебиторская задолженность	Текущие доходы
5.	Отражение стоимости оказанных услуг по ремонту здания	300 000	-	-	Текущие расходы (себестоимость продаж)	Текущие расходы будущих периодов
6.	Отражение					

	ежемесячного списания расходов будущих периодов, связанных с ремонтом здания: а) у лизингодателя (300 000 леев : 12 месяцев) б) у лизингополучателя [(500 000 леев – 300 000 леев) : 12 месяцев]	25 000  16 667	Текущие расходы	Текущие расходы будущих периодов	Текущие расходы	Текущие расходы будущих периодов
7.	Отражение ежемесячного начисления лизинговых платежей на протяжении 10 месяцев	30 000	Текущая дебиторская задолженность	Текущие доходы	Текущие расходы	Текущие обязательства
8.	Отражение ежемесячного зачета стоимости услуг по ремонту здания в счет лизинговых платежей за первые 10 месяцев (300 000 леев : 10 месяцев)	30 000	Текущие обязательства	Текущая дебиторская задолженность	Текущие обязательства	Текущая дебиторская задолженность
9.	Отражение аванса, полученного (выданного) в начале каждого квартала после истечения 10 месяцев лизинга (30 000 леев x 3 месяца)	90 000	Денежные средства	Авансы полученные	Авансы выданные	Денежные средства
10.	Отражение ежемесячного начисления лизинговых платежей после истечения 10 месяцев лизинга	30 000	Текущая дебиторская задолженность	Текущие доходы	Текущие расходы	Текущие обязательства
11.	Отражение зачета аванса, полученного (выданного) в конце каждого месяца	30 000	Авансы полученные	Текущая дебиторская задолженность	Текущие обязательства	Авансы выданные
12.	Отражение возврата здания по истечении срока лизинга	8 000 000	Долгосрочные материальные активы, находящиеся в эксплуатации	Долгосрочные материальные активы, переданные в операционный лизинг		Долгосрочные материальные активы, полученные операционный лизинг (забалансовый счет)