

РЕКОМЕНДАЦИЯ Р-111/2020-КпР «ОБЪЕКТЫ С НИЗКОЙ СТОИМОСТЬЮ В ЦЕЛЯХ ПРИМЕНЕНИЯ ФСБУ 25»

ОПИСАНИЕ ПРОБЛЕМЫ

Пункт 11 ФСБУ 25 содержит упрощение для арендатора, согласно которому арендатор может не признавать в своей отчетности предмет аренды в качестве права пользования активом в случае, если рыночная стоимость этого предмета (аналогичного нового) составляет менее 300 тысяч рублей и при этом арендатор имеет возможность получать экономические выгоды от предмета аренды преимущественно независимо от других активов.

Пункт В8 IFRS 16 приводит примеры базовых активов с низкой стоимостью. Ими могут быть планшеты, персональные компьютеры, небольшие предметы офисной мебели, телефоны.

Арендатор не предполагает выкупать и сдавать предмет аренды в субаренду.

В этой связи возникают вопросы:

1. **Что считать предметом аренды, в отношении которого применяется стоимостной критерий?**
2. **Могут ли такие объекты как земельные участки, рыночная стоимость которых составляет менее 300 тыс. руб., относиться к предметам аренды с низкой стоимостью?**

РЕШЕНИЕ

1. Настоящая Рекомендация применяется арендатором при определении объекта, в отношении которого решается вопрос о соответствии стоимостному критерию, указанному в пункте 11 ФСБУ 25.
2. Объектом, в отношении которого применяется стоимостной критерий, может быть, как отдельный имущественный объект, так и совокупность объектов, являющаяся в целом предметом одного договора, например, вся офисная мебель. Идентификация объекта, в отношении которого применяется стоимостной критерий, проводится экономическим субъектом самостоятельно.
3. Вид объекта, по отношению к которому применяется стоимостной критерий, не ограничивается планшетами, компьютерами и иными подобными объектами. К

объектам рыночной стоимостью менее 300 тыс. руб. могут относиться также объекты недвижимости, например, земельные участки.

ОСНОВА ДЛЯ ВЫВОДОВ

ФСБУ 25/2018 "БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ АРЕНДЫ":

II. Учет у арендатора

11. При выполнении условий, установленных пунктом 12 настоящего Стандарта, арендатор может не признавать предмет аренды в качестве права пользования активом и не признавать обязательство по аренде в любом из следующих случаев:

...

б) рыночная стоимость предмета аренды без учета износа (то есть стоимость аналогичного нового объекта) не превышает 300 000 руб. и при этом арендатор имеет возможность получать экономические выгоды от предмета аренды преимущественно независимо от других активов.

...

В случаях, указанных в подпунктах "б" и "в" настоящего пункта, решение о применении настоящего пункта принимается в отношении каждого предмета аренды.

В стандарте не содержатся ограничения по видам объектов, в отношении которых применяется пп.б) п.11.

МСФО (IFRS) 16 "АРЕНДА"

5 Арендатор вправе принять решение о неприменении требований пунктов 22 – 49 в отношении следующих позиций:

(b) аренда, в которой базовый актив имеет низкую стоимость (как описано в пунктах В3 – В8).

6 Если арендатор принимает решение не применять требования пунктов 22 – 49 в отношении краткосрочной аренды либо аренды, в которой базовый актив имеет низкую стоимость, арендатор должен признавать арендные платежи по такой аренде в качестве расхода либо линейным методом в течение срока аренды, либо с использованием другого систематического подхода. Арендатор должен использовать другой систематический подход, если такой подход лучше отражает структуру получения выгод арендатором.

7 Если арендатор учитывает краткосрочную аренду, применяя пункт 6, то для целей настоящего стандарта арендатор должен считать договор аренды новым договором аренды в следующих случаях:

(a) в случае модификации договора аренды, либо

(b) в случае изменения срока аренды (например, арендатор исполняет опцион, который ранее не учитывался при определении срока аренды).

8 В случае краткосрочной аренды решение необходимо принимать по видам базовых активов, к которым относится право пользования. Вид базовых активов - это группа базовых активов, аналогичных по характеру и способу использования в рамках деятельности организации. Применительно к договорам аренды, в которых базовый актив имеет низкую стоимость, решение можно принимать по каждому договору аренды в отдельности.

Освобождение от признания: аренда, в которой базовый актив имеет низкую стоимость

В3 За исключением случая, указанного в пункте В7, настоящий стандарт разрешает арендатору применять пункт 6 для учета аренды, в которой базовый актив имеет низкую стоимость. Арендатор должен оценивать стоимость базового актива на основе стоимости

актива, как если бы он был новым, вне зависимости от возраста актива на момент предоставления его в аренду.

В4 Вывод о низкой стоимости актива делается на абсолютной основе. Аренда активов с низкой стоимостью удовлетворяет порядку учета в пункте 6 вне зависимости от того, является ли данная аренда существенной для арендатора. На оценку не влияют размер, характер или обстоятельства арендатора. Соответственно, ожидается, что выводы арендаторов относительно низкой стоимости определенного базового актива будут одинаковыми.

В5 Базовый актив может иметь низкую стоимость только в том случае, если:

(а) арендатор может получить выгоду от использования базового актива либо в отдельности, либо вместе с другими ресурсами, к которым у арендатора имеется свободный доступ; и

(б) базовый актив не находится в сильной зависимости от других активов или в тесной взаимосвязи с ними.

В6 Аренда базового актива не удовлетворяет критериям классификации в качестве аренды актива с низкой стоимостью, если характер актива таков, что когда актив является новым, он, как правило, не имеет низкой стоимости. Например, аренда автомобилей не будет удовлетворять критериям классификации в качестве аренды активов с низкой стоимостью, поскольку новый автомобиль, как правило, не будет иметь низкой стоимости.

В7 Если арендатор предоставляет актив в субаренду или, как ожидается, предоставит актив в субаренду, главный договор аренды не удовлетворяет критериям классификации в качестве аренды актива с низкой стоимостью.

В8 Примерами базовых активов с низкой стоимостью могут быть планшеты и персональные компьютеры, небольшие предметы офисной мебели и телефоны.

Императивной нормой по определению объектов низкой стоимости являются условия, указанные в параграфе В5. При этом указания в параграфе В8 на планшеты, персональные компьютеры, небольшие предметы офисной мебели, телефоны как предметы аренды низкой стоимости и в параграфе В6 на автомобили как на предметы аренды высокой стоимости носят иллюстративный характер в значении «как правило» и не несут в себе императивного предписания.