

О применении Международных стандартов финансовой отчетности

Межведомственная рабочая группа по применению Международных стандартов финансовой отчетности обобщила вопросы, поступающие в отношении применения Международных стандартов финансовой отчетности (далее - МСФО), и сообщает следующее.

Влияние изменения ставки НДС на учет договоров аренды

Исходя из Федерального закона от 28 ноября 2025 г. N 425-ФЗ, с 1 января 2026 г. ставка НДС увеличилась с 20% до 22%. В отношении арендных платежей [1] данное изменение отражается в консолидированной финансовой отчетности в зависимости от условий соответствующего договора аренды.

[1] Об учете налога на добавленную стоимость в отношении арендных платежей см. ОП 14-2020.

1. Сумма арендного платежа (без учета НДС) остается неизменной согласно первоначальным условиям договора либо дополнительному соглашению, предусматривающему увеличение суммы НДС, но не затрагивающему иные условия договора.

В данном случае сумма обязательства по аренде (у арендатора) или чистой инвестиции в аренду (у арендодателя) не меняется, поскольку не меняется сумма арендных платежей, включенных в их расчет.

2. Общая сумма возмещения по договору аренды, включающая НДС, не изменяется; увеличение НДС компенсируется соответствующим уменьшением суммы арендного платежа.

В данном случае возможны следующие подходы к отражению изменения ставки НДС.

2.1. Первоначальные условия договора аренды предусматривают механизм перераспределения общей суммы возмещения по договору аренды при изменении ставки НДС. Реализация этого механизма не рассматривается в качестве модификации договора аренды [2] даже в ситуации, когда стороны договора формализуют изменение ставки НДС дополнительным соглашением. Такое изменение арендных платежей должно учитываться следующим образом:

[2] Согласно Приложению А к МСФО (IFRS) 16 "Аренда" модификация договора аренды - изменение сферы применения договора аренды или возмещения за аренду, которое не было предусмотрено первоначальными условиями аренды.

в учете арендатора - в качестве переоценки обязательства по аренде путем дисконтирования пересмотренных арендных платежей с использованием первоначальной ставки дисконтирования (пункты 39, 42, 43, ВС193 МСФО (IFRS) 16). Переоценка обязательства по аренде отражается как уменьшение балансовой стоимости актива в форме права пользования (пункт 39 МСФО (IFRS) 16);

в учете арендодателя - МСФО (IFRS) 16 не содержит указаний в отношении учета переоценки чистой инвестиции в аренду. В связи с этим арендодатель должен разработать учетную политику в соответствии с требованиями МСФО (IAS) 8 "Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки", предусмотрев в ней способ учета чистой инвестиции в аренду в рассматриваемых обстоятельствах, например:

а) учет переоценки чистой инвестиции в аренду по аналогии с учетной политикой, предусмотренной пунктом 5.4.3 МСФО (IFRS) 9 "Финансовые инструменты" в отношении пересчета финансового актива в связи с пересмотром/модификацией денежных потоков, предусмотренных договором. Исходя из того, что такой пересмотр/модификация не приводит к прекращению признания чистой инвестиции в аренду (при отсутствии других изменений в договоре аренды), ее балансовая стоимость будет пересчитываться с использованием первоначальной ставки дисконтирования, эффект от пересмотра/модификации будет отражаться в составе прибыли/убытка;

б) пересчет ставки, предусмотренной договором аренды, без пересчета чистой инвестиции в аренду.

2.2. Первоначальные условия договора аренды не предусматривают механизм перераспределения общей суммы возмещения по договору аренды при изменении ставки НДС. До отчетной даты сторонами договора аренды было заключено или не было заключено дополнительное соглашение, предусматривающее такой механизм.

В связи с тем, что МСФО (IFRS) 16 не содержит указаний в отношении того, как трактовать изменение законодательства в данной ситуации, организация должна разработать учетную политику в соответствии с требованиями МСФО (IAS) 8, предусмотрев в ней способ учета изменения ставки НДС, например:

а) учетная политика в соответствии с пунктом 2.1 настоящего документа - если на основании проведенного анализа организация считает, что несмотря на то, что первоначальные условия договора аренды не предусматривают механизм перераспределения общей суммы возмещения при изменении ставки НДС, договор предполагал снижение арендного платежа при увеличении ставки НДС (с сохранением общей суммы возмещения по договору аренды) и дополнительное соглашение не меняет этот порядок;

б) если на основании проведенного анализа организация считает, что изменение ставки НДС представляет собой изменение договора аренды и, следовательно, является модификацией его, то:

в учете арендатора - такая модификация должна учитываться в качестве пересчета обязательства по аренде путем дисконтирования пересмотренных арендных платежей с использованием пересмотренной ставки дисконтирования (пункт 45(с) МСФО (IFRS) 16). Пересчет обязательства по аренде отражается как изменение балансовой стоимости актива в форме права пользования (пункт 46(b) МСФО (IFRS) 16);

в учете арендодателя - такая модификация должна учитываться путем пересчета чистой инвестиции в аренду с учетом требования МСФО (IFRS) 9 (пункт 80(b) МСФО (IFRS) 16). Исходя из того, что такая модификация не приведет к прекращению признания чистой инвестиции в аренду (при отсутствии других изменений в договоре аренды), ее балансовая стоимость должна пересчитываться с использованием первоначальной ставки дисконтирования (пункт 5.4.3 МСФО (IFRS) 9).

2.3. Дополнительное соглашение, заключенное после отчетной даты, в случае если оно только формализует фактически существовавшее соглашение сторон на отчетную дату, не рассматривается в качестве модификации договора аренды.

3. Последствия изменения ставки НДС в случаях, описанных в пунктах 2.1 и 2.2 настоящего документа, отражаются в консолидированной финансовой отчетности за 2025 г. При рассмотрении изменения ставки НДС в качестве модификации договора аренды (пункт 2.2 настоящего документа) для целей учета датой модификации считается дата принятия Федерального закона, т.е. 28 ноября 2025 г.