Учет аренды в соответствии с требованиями международных стандартов финансовой отчетности

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Залкиприева, Салимат Сулаймановна

**Год:**

2009

**Автор научной работы:**

Залкиприева, Салимат Сулаймановна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Москва

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

193

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Залкиприева, Салимат Сулаймановна

ВВЕДЕНИЕ.

ГЛАВА I. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ АРЕНДНЫХ ОТНОШЕНИЙ.

1.1. Экономическая природа арендных отношений: истоки возникновения и сущность финансовой аренды.

1.2. Нормативно-правовое регулирование арендных соглашений в России и международной практике.

1.3. Классификация аренды в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности: основные понятия, виды.

ГЛАВА II. УЧЕТ АРЕНДЫ В СООТВЕТСТВИИ С МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ.

2.1. Концептуальные основы учета аренды в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

2.2. Методика отражения арендных операций в учете и отчетности арендатора и арендодателя в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

2.3. Сравнительный анализ учета арендных операций по российским правилам бухгалтерского учета и требованиям международных стандартов финансовой отчетности.

ГЛАВА III. ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ РОССИЙСКОГО УЧЕТА АРЕНДНЫХ

ОПЕРАЦИЙ В СООТВЕТСТВИИ С МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ.

3.1. Методика учета финансовой аренды у арендатора по российским правилам бухгалтерского учета в условиях адаптации к требованиям международных стандартов финансовой отчетности.

3.1.1. Документальное регламентирование арендных операций и связанных с ними капитальных вложений в объекты аренды.

3.1.2. Порядок учета финансовой аренды в отчетности арендатора.

3.2. Адаптация данных бухгалтерского учета операций по договорам финансовой аренды в отчетности арендатора к требованиям международных стандартов финансовой отчетности.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Учет аренды в соответствии с требованиями международных стандартов финансовой отчетности"

Актуальность темы исследования. В современных условиях развития рыночной экономики арендные отношения в России 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. 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).

Несмотря на активное развитие арендных сделок в России, многие проблемы, связанные с правовым регулированием арендных соглашений и порядком отражения на счетах бухгалтерского 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 России, способствуют их нестабильности и уязвимости. А это, в свою очередь, тормозит процесс интеграции российского бизнеса в мировую экономику. В результате возникает необходимость в значительных преобразованиях российской практики учета, которая обусловлена экономическими процессами, связанными с развитием рыночных отношений.

Актуальность данной темы вызвана тем, что в условиях глобализации и интеграции российской экономики в мировую, а также динамично развивающегося отечественного рынка лизинговых услуг возникает необходимость создания единой системы учета и составления бухгалтерской финансовой отчетности для участников арендных отношений. Такой системой и становятся МСФО (Международные стандарты финансовой отчетности). Формирование финансовой (бухгалтерской) 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 различаются, что, на наш взгляд, придает теме диссертационного исследования особую актуальность.

Степень изученности проблемы. Весомый вклад в исследование теоретических и практических аспектов бухгалтерского учета принадлежит отечественным 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, JI.3. Шнейдман и другие. Однако вопросы бухгалтерского учета арендных операций в сложившихся условиях реформирования системы отечественного бухгалтерского учета продолжают оставаться наиболее актуальными и требуют дальнейшего исследования. Существенный вклад в разработку теоретических и практических аспектов арендных отношений внесли отечественные ученые, такие, как В.В. Витрянский, В.Д. Газман, В.А. Горемыкин, Е.В. Кабатова, Е.В. Колуга, В.Ф. Комаров, O.K. Левкович, М.И. Лещенко, Л.Н. Прилуцкий, Ю.С. Харитонова, А.Т. Юсупова и др.

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

В современной экономической литературе вопросы бухгалтерского учета арендных операций освещены в трудах российских ученых, оказавших существенное влияние на развитие отечественной системы учета в рамках реформирования бухгалтерского учета в соответствии с МСФО: И.В. Аверчев, A.C. Бакаев, В.Д. Газман, В.Г. Гетьман, Н.В. Князева, В.В. Ковалев, Л.В. Горбатова, В.Ф. Палий, В.Т. Чая, Л.З. Шнейдман и другие.

Несмотря на определенную степень изученности вопросов учета и отражения в отчетности арендных операций, в условиях происходящих в России экономических преобразований остается еще масса нерешенных задач в области нормативно-правового и бухгалтерского регулирования операций по договорам аренды, финансовой в частности. Необходимость дальнейшего исследования вопросов регулирования и учета арендных соглашений и поиска альтернатив, а также актуальность данного аспекта проблем определили цель и задачи диссертационного исследования.

Цель и задачи исследования. Цель диссертационной работы заключается в исследовании теоретических аспектов арендных отношений, раскрыв при этом экономическую природу и сущность аренды, и разработке научно обоснованных методологических и практических рекомендаций по учету финансовой аренды в отечественном бухгалтерском учете арендатора в условиях адаптации к нормам международных стандартов финансовой отчетности.

Для достижения поставленной цели в ходе диссертационного исследования решен ряд задач, определяющий логику и структуру работы:

• исследован процесс эволюционного становления и развития арендных отношений для определения места и роли аренды в системе экономических отношений;

• рассмотрено и проанализировано законодательство в области нормативно-правового регулирования арендных отношений в исторической ретроспективе в России и зарубежом;

• дана оценка классификации арендных соглашений в международной и отечественной практике учета с предложением унифицированного подхода к классификации договоров аренды в России;

• подвергнуты анализу концептуальные основы учета аренды в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности;

• рассмотрена существующая методика учета арендных операций в соответствии с требованиями международных стандартов финансовой отчетности;

• выявлены основные различия учета аренды в отечественной системе бухгалтерского учета и в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности на основе проведения сравнительного анализа;

• разработана поэтапная методика учета арендных операций по договорам финансовой аренды в бухгалтерском учете организации-арендатора, адаптированная в соответствии с требованиями международных стандартов;

• предложен алгоритм адаптации операций по договорам финансовой аренды в российском бухгалтерском учете арендатора, отвечающий требованиям МСФО.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования выступает совокупность правовых, организационных, методических и бухгалтерских основ учета договора финансовой аренды. Объектом исследования выступает действующая в России система отражения на счетах бухгалтерского учета операций по договорам финансовой аренды между участниками арендного соглашения. При этом пристальное внимание уделяется деятельности российских организаций-арендаторов, практикующих финансовую аренду.

Методология и методика исследования. Теоретической и практической основой исследования послужили фундаментальные концепции и подходы, представленные в трудах как отечественных, так и зарубежных авторов, ученых в области нормативно-правового и бухгалтерского регулирования операций по договорам аренды, законодательные и нормативные документы РФ (в том числе утратившие силу), касающиеся вопросов организации и учета арендных отношений, а также международные стандарты финансовой отчетности.

В качестве информационной базы исследования использовались статистические и аналитические материалы, периодические издания, монографии, диссертации, интернет-издания официальных сайтов.

Исследование поводилось с применением общеэкономических и научных методов познания: наблюдение, анализ, сравнение, индукция, дедукция, абстрактно-логический метод, методы бухгалтерского учета. Также применялись специальные приемы и процедуры классификации, табличной обработки информации.

Научная новизна диссертационного исследования заключается в теоретическом и методологическом обосновании, практическом решении поставленных задач, связанных с ведением российского бухгалтерского учета аренды, адаптированного к требованиям МСФО. В результате проведенного исследования получены следующие научные результаты:

• исследованы истоки возникновения арендных отношений в своем историческом развитии, выделен специфический вид аренды, получивший название лизинг и на основе анализа разных научных суждений о природе и сущности этого явления уточнено толкование понятия «лизинг» с точки зрения юридического собственника имущества;

• обоснована необходимость разделения аренды на финансовую и операционную для учетных целей, предложены как альтернатива квалификационные признаки признания договоров финансовой и операционной аренды в отечественном бухгалтерском учете на основе исследования критериев классификации арендных договоров в соответствии с отечественной практикой учета и международными стандартами финансовой отчетности;

• сформулировано содержание основополагающего принципа учета аренды в отечественной практике - соответствие содержания форме на основе рассмотрения концептуальных основ учета аренды в соответствии с международными стандартами и сравнения их с принципами учета аренды в российском учете;

• выявлены основные различия и определены направления совершенствования арендных операций по договорам финансовой аренды в отчетности субъектов арендных отношений на основе сравнительного анализа особенностей ведения бухгалтерского учета арендных операций в отечественном учете и в соответствии с МСФО;

• разработан адаптированный к международным требованиям вариант учета у арендатора операций по договору финансовой аренды, основанный на оценке в учете арендатора актива по справедливой стоимости и разделении арендного платежа на составляющие части в виде основной суммы долга и процентов по аренде;

• даны предложения по разграничению отдельных видов затрат капитального характера, производимых в объекты аренды, на основе анализа количественного критерия порога существенности;

• разработана поэтапная модель адаптации операций по договору финансовой аренды в отчетности арендатора в формат МСФО.

Практическая значимость исследования заключается в разработке практических положений и рекомендаций по вопросам учета и отражения в отчетности у арендатора операций по договорам финансовой аренды, направленных на решение задач по обеспечению достоверности показателей бухгалтерской отчетности и приведение их в соответствие с нормами международных стандартов учета. Основные предложения, изложенные в работе, рекомендованы в качестве методического обеспечения, позволяющего оптимизировать затраты организаций, практикующих финансовую аренду, на составление отчетности в соответствии с требованиями МСФО.

Результаты диссертационного исследования могут быть также рекомендованы в качестве консультативных и информационных материалов в учебном процессе высших учебных заведений по бухгалтерским дисциплинам.

Апробация результатов исследования. Основные положения диссертационного исследования были доложены и получили одобрение на региональных научно-практических конференциях, проводимых в Дагестанском государственном университете (2007 г., г. Махачкала). Тезисы докладов по рассматриваемой в диссертации проблематике были представлены на XIV Международной конференции студентов, аспирантов и молодых ученых «Ломоносов - 2007» (11-14 апреля 2007 г., г. Москва) и XV Международной конференции студентов, аспирантов и молодых ученых «Ло-моносов-2008» (8-11 апреля 2008 г., г. Москва).

Полученные в ходе диссертационного исследования научные результаты были рекомендованы и нашли свое отражение при ведении бухгалтерского учета организациями, практикующими арендные операции, что подтверждается актами о внедрении: Ассоциация бухгалтеров и аудиторов «Содружество» (акт о внедрении №02/02 2009 от 04.02.2009г), ОАО «Мостекстиль» (акт о внедрении № 01/02 от 11.02.2009г).

Публикации. Результаты исследования по теме диссертации были опубликованы в 8 научных статьях общим объемом 3 п. л., в том числе в изданиях, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией, опубликованы 2 статьи общим объемом 1,4 п.л.

Структура и объем диссертации определены целями и задачами исследования. Работа состоит из введения, трех глав, заключения, библиографического списка, приложений, содержит 2 схемы, 3 рисунка и 16 таблиц.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Залкиприева, Салимат Сулаймановна

Основные выводы и предложения, изложенные в диссертации, по мнению автора, могут помочь отечественным организациям, практикующим в своей деятельности финансовую аренду, адаптировать бухгалтерский учет арендных операций в соответствии с требованиями международного учета и составить финансовую отчетность, содержащую объективную и адекватную информацию о финансово-хозяйственной деятельности организации, необходимую для принятия управленческих решений.

163

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В ходе проведенного диссертационного исследования на основе решения поставленных задач были сделаны следующие выводы и предложения:

1. Вопросам изучения сущности арендных отношений в экономической и юридической науке уделяется достаточно внимания. Однако противоречивость мнений и суждений по данному вопросу вызывает необходимость уточнения данного явления. С этой целью в работе были рассмотрены точки зрения отечественных и зарубежных ученых по вопросу сущности и природы арендных отношений, что позволило выявить и конкретизировать суть арендных сделок. В исследовании исторических аспектов арендных отношений были выявлены предпосылки их становления и эволюционного развития, что позволило выделить из ряда экономических отношений аренду с присущими ей специфическими чертами, которая получила в последующем название финансовой аренды (лизинг).

По результатам исследования было уточнено и дополнено понятие финансовой аренды (лизинга), определив данную категорию как совокупность экономических отношений, основанную на предпринимательской деятельности юридического собственника имущества (лизингодателя), по поводу приобретения у определенного продавца (за счет собственных или привлеченных средств) и последующей переда-, чи во временное владение и пользование имущества, приобретенного по заявке экономического собственника (лизингополучателя), для осуществления последним коммерческой деятельности на возмездной основе с предоставлением права выкупа по завершении срока действия договора.

2. В условиях интеграции и глобализации экономики развитие арендных отношений в РФ приводит к настоятельной потребности в совершенствовании системы правового регулирования данного вида деятельности. Поэтому в рамках научной работы были исследованы вопросы нормативно-правового регулирования сделок по договорам финансовой аренды с тем, чтобы определить их место в системе бухгалтерского учета. В ходе проведенного исследования было выявлено, что нормативное регулирование финансовой аренды в России до сих пор не получило должного развития. А между тем во многих странах Западной Европы создается и совершенствуется прочная правовая база для оказания арендных (лизинговых) услуг.

Для наиболее полного понимания сложившейся ситуации относительно нормативно-правовой базы порядка учета арендных операций была рассмотрена система отражения арендных отношений в отечественном гражданском праве с точки зрения исторической ретроспективы. Анализ показал, что отсутствие стройной системы гражданского законодательства в целом вызывало множество противоречий и нареканий в системе права. Все это предопределило её дальнейшее укрепление и совершенствование. В последующие годы был принят ряд нормативных актов, которые регулировали вопросы правового обеспечения арендных соглашений, но и здесь имелись свои проблемы. Так, например по некоторым позициям, данные нормы противоречили друг другу, что вызывало дополнительные осложнения в регулировании арендных споров между участниками сделки. Необходима была дальнейшая реформа.

На сегодняшний день можно отметить, что степень разработанности нормативной базы по бухгалтерскому учету арендных соглашений значительно меньше, нежели вопросов гражданско-правового характера арендных операций. Связано это с тем, что операции по договорам-финансовой аренды в России стали развиваться совсем недавно, в связи с чем трудно говорить о достаточном опыте в регулировании вопросов бухгалтерского учета арендных операций. Вместе с тем с развитием-арендных отношений в России совершенствуется и учет таких операций, которые вызывают необходимость вносить частые коррективы в действующий порядок учета.

Таким образом, на современном этапе развития арендных отношений, в том числе и отношений по договорам финансовой аренды, выход на более качественный уровень развития не возможен без совершенствования и адаптации существующей системы бухгалтерского учета к требованиям мировой практики учета.

3. Анализ подходов к классификации видов аренды позволил сложить объективное мнение о сущности арендной сделки с тем, чтобы в последующем определиться с методикой бухгалтерского учета арендных операций, применяемой к тому или иному виду арендного договора. В этой связи в рамках диссертационного исследования вопросов учета арендных отношений в соответствии с их видом был проведен анализ основных различий международного и отечественного подходов к бухгалтерской классификации видов аренды, рассмотрены основные понятия, сопровождающие арендные сделки. В отечественном гражданском праве вопросы классификации аренды рассмотрены с юридической точки зрения, в то время как мировая учетная практика требует подходить к данному вопросу с экономической точки зрения.

В рамках диссертационного исследования были рассмотрены основные квалификационные признаки арендных соглашений согласно отечественной практике учета, проанализированы признаки классификации аренды по правилам международных стандартов учета, выделены количественные классификационные характеристики арендного соглашения согласно ОПБУ США.

Сопоставив и проанализировав критерии признания видов арендного соглашения, в рамках диссертационного исследования была предложена адаптированная трактовка понятий видов аренды и выделена на этой основе следующая классификация видов аренды: финансовая аренда - это аренда, при которой происходит существенный перенос всех рисков и выгод, вытекающие из права владения и пользования активом; операционная аренда - это аренда, при которой актив используется арендатором-временно для предпринимательских или иных целей.

Таким образом, предложенная классификация в целом согласуется с требованиями международных стандартов и действующей отечественной системой; регулирующей арендные отношения. При этом отнесение аренды,к тому или иному виду должно происходить с учетом совокупности условий, сопровождающих сделку исходя из приоритета экономической сущности над формой договора и являться результатом профессионального анализа и оценки всех существенных условий договора. Проведение указанной классификации является необходимым условием сближения арендных операций в рамках проводимой программы реформирования отечественного бухгалтерского учета в соответствии МСФО, тем более что анализ содержания основных нормативных документов, регулирующих бухгалтерский учет арендных операций, показал возможность и условия применения предложенного подхода в условиях действующей нормативно-правовой базы.

4. В ходе исследования были рассмотрены концептуальные основы учета аренды в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности и проведено их сравнение с основными принципами отечественной системы учета. Сопоставив принципы, закрепленные в отечественном бухгалтерском учете аренды и в МСФО, можно отметить в целом их соответствие, хотя по отдельным положениям выявляются их некоторые различия, как в квалификации, так и в их реализации на практике. Если некоторые расхождения в квалификации принципов учета не оказывают существенного влияния на показатели бухгалтерской отчетности организации, то нестыковки в их реализации на практике в отдельных случаях могут существенно повлиять на достоверность информации бухгалтерской отчетности.

В целях обеспечения единых подходов к практической реализации принципов учета в рамках реформирования системы бухгалтерского учета было предложено в нормативных документах разъясняющего характера на основе рассмотрения сложных примеров давать подробные указания по реализации основных принципов учета.

5. Одним из основополагающих принципов учета аренды по международным стандартам является преобладание сущности операции над её юридической формой, что в полном объеме реализуется при учете и отражении в финансовой отчетности договоров аренды в Международном стандарте финансовой отчетности 17 «Аренда». В работе былаобоснована" экономическая целесообразность отражения арендованного актива на балансе экономического собственника, определен поэтапный алгоритм отражения операций финансовой аренды в отчетности арендатора, что, на наш взгляд, позволяет систематизировать и конкретизировать учетный процесс, детально и основательно подготовить финансовую отчетность, используя данные бухгалтерского учета арендных операций. Информация, содержащаяся в такой финансовой отчетности, становится более полезной для анализа и принятия управленческих решений в интересах заинтересованного круга пользователей.

6. В свете происходящих в России перемен в области бухгалтерского учета возникает необходимость в проведении сравнительного анализа основных положений отечественного и международного порядка отражения на счетах бухгалтерского учета операций по аренде активов. Целью такого сравнения является выявление основных направлений и существенных расхождений в правилах учета, обоснование сложившейся практики отражения арендных операций в учете обеих систем и принятие обоснованного и взвешенного решения по заимствованию международных подходов к учету арендных операций в отечественной практике учета. Поскольку бухгалтерское регулирование арендных учетных операций в России осуществляется не единым нормативным документом, были рассмотрены все отечественные документы, определяющие порядок учета и отражения в отчетности арендных сделок по договорам финансовой аренды, и проведено их сравнение с основными положениями МСБУ 17 «Аренда».

В ходе проводимого исследования были выявлены основные направления, по которым имеются существенные различия в подходах к отражению арендных операций в учете: это определение балансодержателя имущества; методы отражения операций по начислению и признанию арендных платежей и отсутствие в российских нормативных документах понятия справедливой и дисконтированной стоимости. Анализ двух систем учета арендных операций показал, что в отечественной и международной практике существенно отличаются как подходы к определению балансодержателя имущества, так и варианты оценки стоимости такого имущества, что в конечном итоге существенно влияет на объективность показателей отчетности у участников арендного договора.

7. С учетом выявленных существенных расхождений, а также на основе имеющегося опыта отражения арендных операций в соответствии с международным бухгалтерским учетом, рассмотренным в данной работе, была предложена методика отражения в отечественном учете арендатора операций по договорам финансовой аренды в соответствии с общемировыми тенденциями. В качестве альтернативы в рамках диссертационного исследования предлагается рассмотреть порядок учета арендных операций, когда арендованный по договору финансовой аренды актив учитывается только на балансе арендатора. Такой подход предполагается более объективным, поскольку отражает истинное положение дел в отношении активов и обязательств участников арендного соглашения.

Однако, имея возможность выбора балансодержателя арендованного актива, в отечественной практике учета долгое время придерживались в основном порядка учета актива на балансе собственника имущества. Противоречия в налоговом и бухгалтерском законодательстве выступали в качестве такого аргумента. С целью устранения разногласий по существу вопроса в работе были проанализированы и опровергнуты указанные аргументы, тем самым обосновывая возможность и необходимость отражения арендованного актива на балансе арендатора.

В работе были исследованы отдельные вопросы учета затрат по капитальным вложениям в объекты аренды и начисления амортизации по ним в отечественном учете и в соответствии МСФО. Исследования показали, что национальные положения по учету затрат по капитальным вложениям в арендованные активы, а также отдельным вопросам начисления амортизации по ним частично повторяют положения МСФО, хотя применение их затруднено из-за различий в нормативном регулировании отечественного учета и учета по МСФО. Следовательно, на пути гармонизации учетных систем необходимо использовать рациональные положения международных стандартов в области учета арендных операций и связанных с ними затрат.

Адаптируя отчетность к требованиям современных реалий, были предложены последовательные этапы реализации договора финансовой аренды в отчетности арендатора. При этом было установлено, что для объективного отражения учетных операций в условиях сближения национальных стандартов с международными, организация имеет возможность заимствовать применение отдельных норм МСФО 17 «Аренда». Так, например возможно применение норм МСФО 17 «Аренда» для отражения операций финансовой аренды в части порядка распределения расходов по процентам в отчетности арендатора, учитывая, что нормы национальных стандартов по данному вопросу не регламентируют указанный аспект.

Также для целей бухгалтерского учета предлагается разделить арендный платеж на составляющие части, одна из которых покрывает основную задолженность арендатора по договору, а другая является возмещением процентных расходов, начисляемых на остаток обязательства по аренде. Предполагается, что такой подход наиболее адекватно отражает сущность арендного соглашения, представляющего собой, по сути, операцию попродаже с рассрочкой платежа.

Более того, для обеспечения участников сделки на всех этапах реализации договора финансовой аренды объективной информацией предложено в работе также изменить структуру арендного платежа, расширив объем информации, отраженный в графике арендных платежей. При таком подходе учитывается экономическая природа арендного соглашения, финансовая отчетность, подготовленная на базе предлагаемого подхода, отличается высокой степенью достоверности представленной информации об имеющихся у компании активах и источниках их образования, а также их обязательствах для заинтересованного круга пользователей при принятии экономических решений. При этом для оперативного отражения арендных операций на счетах бухгалтерского учета в рамках диссертационного исследования были разработаны формы первичных документов о наличии и движенииарендованных активов и связанных с ними затрат. С их помощью становится возможным получить полную и достоверную информацию, необходимую для надлежащего ведения бухгалтерского учета и формирования показателей бухгалтерской отчетности участников арендной сделки.

Пересмотр правил ведения бухгалтерского учета операций по договорам финансовой аренды и приведение их в соответствие с международными требованиями учета предоставит новые возможности не только участникам лизинговых отношений, но и обществу в целом.

8. Предложенный автором вариант учета финансовой аренды - это один из возможных способов значительно упростить процедуру переложения данных российского учета в формат МСФО. Вместе с тем те компании, которые заинтересованы в иностранных инвесторах, чьи акции котируются на международных "рынках ценных бумаг, вынуждены составлять отчетность, полностью соответствующую требованиям МСФО.

В рамках диссертационного исследования были рассмотрены возможные варианты адаптации отечественного учета в формат МСФО, сравнив их достоинства и недостатки. В результате было установлено, что процедура трансформации более предпочтительна для тех организаций, которые составляют отчетность по МСФО не на постоянной основе.

Также были рассмотрены проблемы перекладки основных аспектов учета операций по договору финансовой аренды в отчетности российских компаний-арендаторов в формат международных стандартов. Предложен последовательный поэтапный механизм трансформации посредством процесса документирования, который может использоваться организациями, практикующим финансовую аренду, при различных условиях и объемах лизинговых операций.

Таким образом, изложенный в работе поэтапный способ переложения отчетной информации позволяет провести качественную трансформацию отчетности, сведя при этом к минимуму техническую погрешность процесса.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Залкиприева, Салимат Сулаймановна, 2009 год

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. Глава 34. Часть вторая: Введенав действие Федеральным законом от 26 января 1996 г. № 15-ФЗ.

2. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть вторая: Введена в действие

3. Федеральным законом от 30 ноября 1994 г. № 52-ФЗ.

4. Гражданское право: Часть 2. Учеб./ Валявина Е.Ю., Егоров Н.Д., Елисеев И.В., и др.; Под ред. Сергеева А.П., Толстого Ю. 4-е, перераб. и доп. Изд. -М.: Проспект, 2003. - 846 с.

5. Комментарий к ГК РФ, части первой / Отв. ред. Садиков О.Н. М.: ИНФРА-М, Норма, 1997.

6. Комментарий к ГК РФ, Часть вторая (постатейный). М.: ТК Велби, Проспект, 2003.

7. Конвенция УНИДРУА о международном лизинге от 28 мая 1988 года // Собрание законодательства РФ, 1999, № 32, ст. 4040.

8. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу, одобрена приказом Министерства финансов Российской Федерации от 1 июля 2004 г. № 180 // Финансовая газета. 2004. № 29.

9. Методические рекомендации по расчету лизинговых платежей. Письмо Минэкономики и Минфина РФ от 16.04.1996 г.

10. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 1: Утверждена Федеральным законом от 31.07.1998 г. № 117-ФЗ.

11. Налоговый кодекс Российской Федерации, часть 2: Утверждена Федеральным законом от 05.08.2000 г. № 146-ФЗ.

12. Обзор практики разрешения споров, связанных с арендой. Информационное письмо Высшего Арбитражного Суда РФ от 11.01.2002. № 66.

13. Письмо Министерства Финансов РФ от 10 июня 2004 года № 03-02-05/2/35 «О налоговом учете лизинговых операций».

14. Письмо Минфина РФ от 03.03.05 № 03-06-01-04/125 «О бухгалтерском и налоговом учете предмета лизинга».

15. Письмо Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики Минфина РФ от 6 февраля 2006 г. N 03-03-04/1/90 "О порядке налогообложения налогом на прибыль организаций при приобретении предмета лизинга"

16. Письмо Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики Минфина РФ от 2 июня 2006 г. N 03-06-01-04/113.

17. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утв. Приказом МФ РФ от 30.03.01 № 26-н.

18. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утв. приказом Минфина РФ от 6 октября 2008 г. N 106н.

19. Постановление Правительства РФ от 6 марта 1998 г. N 283 "Об утверждении Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности".

20. Постановление Госкомстата РФ «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств» от 21.01.2003 г. №7.

21. Приказ Минфина РФ от 17.02.1997 N 15 (ред. от 23.01.2001 № 7н) "Об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга".

22. Приказ Минфина РФ «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99» от 06.05.1999 г. № 32н.

23. Приказ Минфина РФ «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» от 06.05.1999 г. № ЗЗн.

24. Приказ Минфина РФ «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению» от 31.10.2000 г. № 94н.

25. Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 № 91н (ред. от 27.11.2006) "Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств".26.27,28,29,30,31,32,33,34,35,36,37,38,

26. Приказ Минфина РФ «Об одобрении Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу» от 01.07.2004 г. № 180.

27. Собрание законодательства РФ, 02.11.1998. № 44, ст. 5394.

28. Указание ЦБ РФ от 25.12.2003 № 1363-У "О составлении и представлениифинансовой отчетности кредитными организациями».

29. Федеральный закон Российской Федерации "О бухгалтерском учете" от 21.11.1996 № 129-ФЗ.

30. Федеральный закон Российской Федерации от 28 марта 2002 года № 32-Ф3 «О внесении изменения и дополнения в Федеральный закон "О бухгалтерском учете".

31. Федеральный закон Российской Федерации «О присоединении Российской Федерации к конвенции УНИДРУА «О международном финансовом лизинге» № 16-ФЗ от 08.02.98.

32. Федеральный закон Российской Федерации от 29 октября 1998 г. № 164-ФЗ «О финансовой аренде (лизинге)».

33. Федеральный закон Российской Федерации от 26 июля 2006 г. № 130-Ф3 «О внесении изменения в статью 3 Федерального закона "О финансовой аренде (лизинге)"».

34. Абрамова Н.В. Аренда. Учет и налогообложение. М.: Индекс Медиа, 2007. - 168 с.

35. Аверчев И.В. Лизинговые операции форма и содержание // Корпоративная финансовая отчетность. Международные стандарты. 2006. № 1.

36. Аверчев И.В. Международные стандарты финансовой отчетности в задачах и примерах. М.: Эксмо, 2007. - 400 с.

37. Аверчев И.В. Подготовка международной финансовой отчетности российскими предприятиями и банками. М.: Вершина, 2005. - 679 с.

38. Александер Дэвид. Международные стандарты финансовой отчетности: от теории к практике/ Дэвид Александер, Анне Бриттон, Энн Йориссен / Пер. с анг. В.И. Бабкин, Т.В. Седова. М.: Вершина, 2005. - 888 с.

39. Алексеева Г.И. Актуальные аспекты учета аренды// Международный бухгалтерский учет. 2008. № 5 (113). С. 13-19.

40. Алексеева И.В. Отдельные вопросы учета лизинговых платежей в целях налогообложения 11 Финансовые и бухгалтерские консультации. 2007. № 1.

41. Аникин П. Учет аренды по МСФО // Консультант. 2006. № 9.

42. Антошина O.A., Балашова Е.С. Лизинг: документальное оформление, особенности налогового и бухгалтерского учета // Аудиторские ведомости. 2006. № 5.

43. Аренда и арендные отношения в СССР: Учебное пособие для экономического всеобуча трудящихся. М.: Профиздат, 1990.

44. Арт Франчек. Сравнительный анализ учета лизинговых сделок Электронный ресурс. // http://www.gaap.ru.

45. Бакаев A.C. Стратегия трансформации бухгалтерского учета в рыночной экономике/ Бакаев A.C. М.: ВЗФЭИ, 2005. - 200 с.

46. Балтус П., Майджер Б. Школа европейского бизнеса // Лизинг-ревю. 1996.1.-С. 15-18.

47. Барсулая Т.Д. Отражение операций лизинга в соответствии с МСФО // МСФО и МСА в кредитной организации. 2008. № 2.

48. Беляков. O.A. Ода лизингу // Нефть России. 1999. №1. С. 48.54.