

## 2.2. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА АРЕНДЫ ЗЕМЕЛЬНЫХ УЧАСТКОВ В СООТВЕТСТВИИ С МСФО НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ЖКХ

Гапаева С.У., аспирант

*Экономический факультет Московского государственного университета им. М.В. Ломоносова*

[Перейти на Главное МЕНЮ](#)

[Вернуться к СОДЕРЖАНИЮ](#)

Распространенной практикой являются случаи, при которых жилищно-коммунальным организациям предоставляют в аренду муниципальные (федеральные) земельные участки. В статье рассмотрены наиболее острые проблемы отражения договоров аренды земельных участков, подробный анализ возможных условий договоров, действующего земельного законодательства и стандартов международных стандартов финансовой отчетности; разработаны авторские предложения по их учету, позволяющие повысить качество представляемой финансовой отчетности.

В соответствии с Международным стандартом финансовой отчетности (МСФО) (IAS) 17 «Аренда», аренда – договор, согласно которому арендодатель передает арендатору право на использование актива в течение согласованного периода времени в обмен на платеж или ряд платежей.

Согласно данному стандарту финансовая аренда – аренда, предусматривающая передачу практически всех рисков и выгод, связанных с владением активом. Право собственности в конечном итоге может как передаваться, так и не передаваться. Аренда, отличная от финансовой, является операционной.

Предоставление земельных участков в Российской Федерации для строительства из земель, находящихся в государственной или муниципальной собственности, осуществляется с проведением работ по их формированию (п. 1 ст. 30 Земельного кодекса РФ, ЗК РФ) без предварительного согласования мест размещения объектов (предоставление земельных участков осуществляется исключительно на торгах – п. 2 ст. 30 ЗК РФ) и с предварительным согласованием мест размещения объектов (предоставление земли осуществляется в аренду на срок строительства этих зданий, строений, сооружений – п. 3 ст. 30 ЗК РФ) [1].

В РФ понятие «финансовая аренда» (лизинг) несколько отличается от понятия «финансовая аренда» по системе МСФО. В соответствии со ст. 2 Федерального закона «О финансовой аренде (лизинге)» от 29 октября 1998 г. №164-ФЗ лизинг – это «совокупность экономических и правовых отношений, возникающих в связи с реализацией договора лизинга, в том числе с приобретением предмета лизинга», а договор лизинга – «договор, в соответствии с которым арендодатель (далее – лизингодатель) обязуется приобрести в собственность указанное арендатором (далее – лизингополучатель) имущество у определенного им продавца и предоставить лизингополучателю это имущество за плату во временное владение и пользование» [2].

Соответственно лизинговая деятельность – «вид инвестиционной деятельности по приобретению имущества и передаче его в лизинг». Таким образом, исходя из определения, данного в Законе «О финансовой аренде (лизинге)», аренда является финансовой (то есть лизингом) в том случае, если арендодатель при-

обретает имущество специально по заказу арендатора, а не владеет этим имуществом до заключения договора. При этом о переходе основных рисков и выгод (а это главный критерий в МСФО) в российском определении лизинга не упоминается. Международные стандарты значительно шире, не замыкаясь на лизинге, толкуют понятие финансовой аренды [14].

В международной практике утверждены примеры обстоятельств, которые по отдельности или в совокупности обычно приводят к классификации аренды как финансовой:

- договор аренды предусматривает передачу права собственности на актив арендатору в конце срока аренды;
- арендатор имеет право на покупку актива по цене, которая, как ожидается, будет настолько ниже справедливой стоимости на дату реализации этого права, что на дату начала арендных отношений можно обоснованно ожидать реализации этого права;
- срок аренды распространяется на значительную часть срока экономической службы актива даже при отсутствии передачи права собственности;
- на дату начала арендных отношений приведенная стоимость минимальных арендных платежей практически равна справедливой стоимости актива, являющегося предметом аренды;
- сданные в аренду активы имеют такой специализированный характер, что только арендатор может использовать их без значительной модификации.

Однако даже составители стандарта МСФО (IAS) 17 не отрицают, что перечисленные признаки не всегда носят неоспоримый характер [5].

Проблемам отражения договора на аренду земельных участков посвящено достаточно исследований, например, по мнению представителей КРМГ (KPMG International Cooperativ) договоры аренды земельных участков рекомендуют отражать в качестве операционной аренды [13].

С. Спиридонов отмечает ряд факторов, при которых ее следует отнести к финансовой аренде [15].

1. Стоимость земли незначительна по сравнению со стоимостью здания, допускается учет всего комплекса земля плюс здание как одного объекта финансовой аренды.
2. В случае обратной ситуации – очень ценный земельный участок и незначительное по стоимости здание на нем, – в данном случае нужно рассматривать перспективы дальнейшего использования объекта аренды.
3. Если в конце срока договора здание подлежит сносу, а земельный участок восстановлению в первоначальном виде и передаче арендодателю, целесообразно отражать два объекта отдельно (финансовая и операционная аренда соответственно). При сомнении в выкупе объектов по завершении срока договора – учесть оба объекта по методу финансовой аренды.
4. Как правило, земельный участок воспринимается только как неизменный объект с неограниченным сроком использования. Однако в некоторых ситуациях (использование участка под складирование отходов, например) срок использования будет ограничен и вполне может быть рассчитан из имеющихся данных на начало аренды. В таком случае модель финансовой аренды применима и к земельному участку.

Следующий дискуссионный вопрос, по мнению автора, – отражение прав на аренду земельных участков. В некоторых финансовых отчетах действующих предприятий в активах отражены права на аренду земельных участков в качестве нематериальных активов.

Опираясь на МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы», заключенные договоры не должны подпадать под критерии МСФО (IAS) 17, также иметь возможность быть отделяемым (продажа, передача в субаренду). В данном

случае важно учесть законодательные особенности и отличия между договором на право аренды и самим договором аренды в РФ. Процедура предоставления права на заключение договоров аренды земельных участков для жилищного строительства в силу положений п. 2 ст. 30.1 ЗК РФ осуществляется на аукционах. Особенности проведения аукциона по продаже права на заключение договора аренды земельного участка из земель, находящихся в государственной или муниципальной собственности, для его комплексного освоения в целях жилищного строительства рассмотрены в ст. 38.1, 38.2 ЗК РФ. Порядок проведения аукционов определен Правилами, утвержденными постановлением Правительства РФ №808. По результатам торгов, на которые выставляется право на аренду земельного участка, составляется протокол, являющийся основанием для заключения договора подписания протокола (п. 26 Правил). Более того, по итогам анализа нормативной базы автором выявлено: в соответствии с п. 9 ст. 22 ЗК РФ при аренде земельного участка, находящегося в государственной или муниципальной собственности, на срок более чем пять лет, арендатор земельного участка имеет право (если иное не установлено федеральными законами) передавать свои права и обязанности по этому договору третьему лицу (в том числе права и обязанности, указанные в п. 5 и 6 ст. 22 ЗК РФ): в пределах срока договора аренды земельного участка и без согласия собственника земельного участка при условии его уведомления. Следовательно, при аренде земельного участка, находящегося в государственной или муниципальной собственности, не допускаются: изменение условий договора аренды без согласия арендатора и ограничение установленных договором прав арендатора. Досрочное расторжение договора аренды земельного участка, заключенного на срок более чем пять лет, по требованию арендодателя возможно только на основании решения суда при существенном нарушении договора аренды земельного участка его арендатором.

Таким образом, проведенный автором анализ МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы», а также российского законодательства позволяет прийти к выводу, что при аренде (долгосрочной или бессрочной) земельных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности, отражение нематериального актива исключено.

Для классификации арендных соглашений также необходимо анализировать каждый конкретный договор. Только после комплексного анализа условий договора можно сделать вывод о том, кому принадлежат риски и выгоды, связанные с владением землей.

Для классификации договоров аренды автором разработан порядок классификации договоров аренды (рис. 1).

Предоставляется ли право собственности в конце аренды?	Нет →	Финансовая аренда
Да ↓		
Имеется ли право (опцион) на приобретение объекта аренды?	Нет →	
Да ↓		
Срок аренды представляет основную часть экономического срока службы аренды?	Нет →	
Да ↓		
Приведенная стоимость МАП приблизительно равна справедливой стоимости объекта?	Нет →	
Да ↓		
Является ли арендованный объект специализированным?	Нет →	
Да ↓		
Операционная аренда		

Рис. 1. Признаки финансовой аренды

Если все-таки договор аренды содержит признаки финансовой аренды, автор рекомендует следующий порядок учета.

1. Рассчитать фактическую стоимость актива, включая первоначальные прямые затраты.
2. Установить срок полезной службы актива (если учет в комплексе: земля плюс здание).
3. Выбрать метод амортизации и размер начислений в течение срока полезной службы актива.
4. Рассчитать основную сумму займа и сумму процентов, подлежащих выплате в течение срока аренды.
5. Составить график выплат, разбив каждую выплату на основную сумму займа и сумму процентов, или получить график от арендодателя.
6. Отразить в отчете о прибылях и убытках за период финансовые расходы по рассчитанным процентам и расходы на амортизацию (согласно п. 3).
7. Распределить сумму выплат по основной сумме займа в первый год, которая представляет краткосрочную часть обязательства по аренде. Оставшиеся выплаты основной суммы займа представляют собой долгосрочную часть обязательства.

Следующими особенностями аренды государственной или муниципальной собственности является регулярное изменение графиков платежей. Традиционно в договоре с органами местного самоуправления по аренде активов предусмотрен ежегодный пересчет годовой арендной платы. В этой ситуации МСФО (IAS) 39 требует прекратить признавать старый договор и признать обязательство по новому договору, а возникшую разницу нужно отнести на прибыль или убыток [9]. Тогда мы сталкиваемся с проблемой пересчета процентной ставки по новому договору и проблемой признания возникших доходов / расходов в составе отчета о прибылях и убытках.

По нашему мнению, целесообразно для расчета процентной ставки использовать лишь оставшуюся часть платежей (новый договор).

Результат изменения по обычному пересмотру ставки, заложенной в первоначальном договоре аренды, рекомендуем отражать так же, как и расходы по договору (показатели: «Финансовые расходы» – «Проценты по договору финансовой аренды»). Если изменение графика обусловлено какими-либо чрезвычайными (форс-мажорными) обстоятельствами, то в таком случае дополнительный доход / расход раскрывается в «Прочих доходах / расходах» с описанием в примечаниях. При существенном отклонении от ожидаемых расходов за период следует дополнительно раскрыть данные суммы, как того требует МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» [8].

Зачастую при предоставлении государством земельных участков в аренду для производственных нужд в договоре прописываются условия по соблюдению экологических норм, в частности, прописывается традиционная фраза: «вернуть земельный участок в исходном качественном состоянии согласно акту приема-передачи» (либо иное содержание по требованию поддержания земельного участка в необходимом экологическом состоянии). В данном случае возникает обязательство по восстановлению земельного участка, к сожалению, многие финансово-юридические службы на местах игнорируют данные пункты в договорах аренды до момента внешнего аудита, когда третья сторона – аудитор – укажет им о наличии данных обязательств в соответствии с МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы».

Согласно опубликованному проекту основ экологической политики РФ до 2030 г. Министерство природных ресурсов РФ (Минприроды РФ) должно разработать ряд законопроектов, призванных ликвидировать накопленный экологический ущерб и переориентировать экономику РФ на минимизацию нагрузки на окружающую среду [7].

В соответствии с федеральным законодательством договорами организации жилищно-коммунального хозяйства уже сегодня несут юридическую ответственность по сохранению благоприятной окружающей среды, рациональному использованию природных ресурсов, обязательства по демонтажу оборудования, ликвидации ненужного оборудования (производства). При оценке подобных обязательств для целей МСФО приходится использовать оценочные данные и допущения. Это связано с неопределенностью будущих денежных потоков, отсутствием четкого описания критериев и методов исполнения обязательств по охране окружающей среды, на практике это приводит к тому, что каждая из компаний отрасли разрабатывает свою методику отражения операций, основываясь на профессиональном мнении своих специалистов.

В российском учете данный показатель отчетности регулируется ПБУ 8/ 2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы», в свою очередь МСФО (IAS) 37 во многом дублирует требования US GAAP. Поэтому на практике при расчете обязательств по охране окружающей среды компании чаще ориентируются на более детальные правила, содержащиеся в US GAAP. В частности, учет обязательств по восстановлению окружающей среды (Environmental remediation liabilities, **ERL**) регулируется требованиями AICPA SOP 96-1 (FASB ASC 410-30). Учет обязательств, связанных с ликвидацией основных средств (Asset

retirement obligation, **ARO**), ведется в соответствии с требованиями SFAS 143 (FASB ASC 410-20).

Нельзя не согласиться с мнением Кузьмана М., что если представить систему международных стандартов в виде здания, то функционал МСФО (IAS) 37 сравним с функционалом несущего перекрытия, находящегося близко к фундаменту. И на положения и идеи этого несущего перекрытия опирается множество стандартов, расположенных на других этажах [10].

В работе автор обобщает современные исследования по проблемам отражения оценочных обязательств и разрабатывает подход по признанию обязательств поддержания арендованных земельных участков в необходимом качественном и экологическом уровне, соответствующий отчетности по российским и международным стандартам в организациях жилищно-коммунальных хозяйств. В частности основой послужили публикации авторов, которые провели сравнительный анализ ПБУ 8/2010 и МСФО 37, а также раскрыли распространенные проблемы по учету оценочных обязательств среди них: Луговская С.С., Некрасова Е., Фрезергер Н.С [11, 12, 16].

Таким образом, как в соответствии с ПБУ 8/2010, так и по МСФО (IAS) 37 резерв должен признаваться в случаях, когда:

- у предприятия есть существующее обязательство (юридическое или конклюдентное), возникшее в результате какого-либо прошлого события;
- представляется вероятным, что для урегулирования обязательства потребуется выбытие ресурсов, содержащих экономические выгоды.

В данном случае наличие в договоре аренды требования по восстановлению земельных участков соответствует перечисленным критериям. Тем не менее, для ясности возникших обязательств необходимо провести четкое разделение между условными обязательствами и оценочными.

**Таблица 1**

## КРИТЕРИИ ПРИЗНАНИЯ ОЦЕНОЧНЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ И ОТРАЖЕНИЯ ИНФОРМАЦИИ ОБ УСЛОВНОМ ОБЯЗАТЕЛЬСТВЕ, СВЯЗАННОМ С ЭКОЛОГИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬЮ

Виды условного обязательства, связанного с экологической деятельностью		Обязывающие события
Наименование обязательства	Объекты расходов	
Обязательства по предотвращению нарушения или восстановлению нарушенного состояния окружающей среды в результате хозяйственной и иной деятельности (в т.ч. строительство объектов), вытекающие из требований законодательства в области охраны окружающей среды и (или) в соответствии с принятой в организации практикой	1. Восстановление нарушенных земель: рекультивация земель, загрязненных в результате иных событий, включая лесовосстановление; рекультивация механически нарушенных земель	Любое событие, наступление которого влечет обязательство в соответствии с императивно установленными требованиями законодательства в сфере охраны окружающей среды; получение предписания органов государственного экологического надзора; получение представления, предостережения прокурора; вступление в законную силу решение суда; заключение договора (соглашения) с органами публичной власти; заключение иного договора
	2. Ликвидация амбаров, свалок, полигонов, отстойников, отвалов, иных объектов содержания отходов: амбары, склады, полигоны; прочие объекты содержания отходов	
	3. Очистка поверхностных и подземных водных объектов от загрязнения и засорения: мероприятия, направленные на очистку водных объектов от загрязнения	
Объекты основных средств, выведенные из эксплуатации, и (или) объекты незавершенного строительства, и подлежащие ликвидации в будущем	Резервуары, элеваторы – наземные, подземные; отдельные промежуточные сети (водопроводных, канализационных)	Есть предписание Федеральной службы по экологическому, технологическому и атомному надзору (Ростехнадзор) или Федеральной службы по надзору в сфере природопользования (Росприроднадзор), которое невозможно или экономически нецелесообразно устранить иным способом, нежели путем ликвидации объекта; отсутствуют предписания, но по результатам диагностики объектов сделан вывод о высокой вероятности нарушений требований законодательства по экологии вследствие износа или повреждения оборудования (например, усталость металла может привести к разрыву в трубопроводе и т.п.)
	Прочие объекты, эксплуатация которых была прекращена на отчетную дату и нет утвержденного плана по дальнейшей эксплуатации, реконструкции или замене (демонтаж) и рекультивация нарушенных земель в границах этих объектов)	

По мнению автора, обязательства, связанные с экологической деятельностью, признаваемые в расходах, которые незамедлительно или в течение отчетного периода устраняются, не подлежат резервированию, т.е. раскрываются как условные обязательства. Оценочные обязательства должны формироваться под конкретные работы по ликвидации, реконструкции активов.

Автором разработана таблица критериев для признания оценочного обязательства и отражения информации об условном обязательстве, связанных с экологической деятельностью (табл. 1).

В соответствии с МСФО (IAS) 37 при определении величины оценочного обязательства необходимо учитывать обстоятельства:

- оценка должна быть достоверной;
- оценка должна производиться на основе имеющихся фактов хозяйственной деятельности, а также при необходимости на основе мнений экспертов;
- обоснованность оценки должна быть документально подтверждена.

Наиболее достоверная денежная оценка расходов представляет собой величину необходимую непосредственно для исполнения (погашения) обязательства по состоянию на отчетную дату. При расчете величины суммы оценочного обязательства, связанного с экологической деятельностью, и по ликвидации активов, в состав необходимых расходов могут включаться:

- услуги и (или) работы подрядных организаций;
- стоимость передаваемых подрядчику материалов;
- сопутствующие расходы, такие как плата за размещение отходов, земляные работы, транспорт, расходы на утилизацию отходов, расходы на разработку, утверждение, экспертизу природоохранной документации, сборы за получение разрешительной документации.

Автор обобщил возможные статьи расходов по выполнению работ по рекультивации и восстановлению земель, характерные для предприятий жилищно-коммунального хозяйства, участвующие в расчете оценочных обязательств (табл. 2).

Во всех случаях, когда для объекта оценочных обязательств существует количественная характеристика, пропорциональная объему работ (этапа работ) по выполнению обязательства (например, площадь загрязненных земель или водных поверхностей, объем отходов, количество площадок под поисково-разведочные скважины), стоимость выполнения таких работ (этапа работ), составляющая величину оценочного обязательства (или его части), рассчитывается как произведение значения соответствующей характеристики и стоимости выполнения обязательства за единицу. При этом значение количественной характеристики должно быть подтверждено результатами натурных исследований, а стоимость выполнения обязательства за единицу количественной характеристики оценена одним из способов, указанных выше.

В случае если предполагаемый срок исполнения оценочного обязательства превышает 12 мес. после отчетной даты и эффект от дисконтирования существенен, то такое обязательство оценивается по стоимости, определенной путем дисконтирования его величины (далее – по приведенной стоимости).

Приведенная стоимость оценочного обязательства рассчитывается по формуле:

$$C_{диск} = C_{тек} / (1 + K_{диск})^n,$$

где

**C<sub>диск</sub>** – приведенная (дисконтированная) стоимость оценочного обязательства, подлежащая отражению в бухгалтерском балансе;

**C<sub>тек</sub>** – оценка оценочного обязательства в текущих ценах, определенная в соответствии;

**K<sub>диск</sub>** – годовая ставка дисконтирования, скорректированная на инфляцию (реальная ставка);

**n** – период дисконтирования (число лет до ожидаемого срока исполнения обязательства).

Таблица 2

**СОДЕРЖАНИЕ РАСЧЕТА ОЦЕНОЧНОГО ОБЯЗАТЕЛЬСТВА В ТЕКУЩИХ ЦЕНАХ**

Работы по рекультивации и восстановлению подрядным способом	Работы по рекультивации и восстановлению хозяйственным способом
<p>Методы оценки приведены по степени убывания точности, которую они обеспечивают:</p> <p>проектно-сметная оценка, заложенная на выполнение соответствующих работ, связанных с исполнением обязательств (например, рекультивация загрязненных земель, переработка и вывоз бурового шлама, работы по демонтажу шламовых амбаров и их рекультивация и т.д.); определяется последняя фактическая стоимость исполнения аналогичного обязательства в отчетном году; если в отчетном году исполнение обязательства не производилось, могут использоваться фактические данные прошлого года, скорректированные с учетом инфляции. При этом применяется коэффициент инфляции, используемый для расчета приведенной стоимости обязательств в предыдущем отчетном периоде;</p> <p>если определить стоимость исполнения обязательства одним из вышеуказанных способов невозможно, используется оценка прошлого года, соответствующего оценочного обязательства, скорректированная на коэффициент инфляции;</p> <p>прочие способы, позволяющие получить достоверную денежную оценку обязательства</p>	<p>Оценка собственных расходов:</p> <p>прямые материальные затраты;</p> <p>амортизация специально приобретаемых для таких работ объектов основных средств и нематериальных активов;</p> <p>расходы на персонал (заработная плата, премии, командировки, прочие), напрямую вовлеченный в экологическую деятельность и ликвидацию объектов;</p> <p>отчисления на обязательное социальное страхование;</p> <p>сопутствующие расходы, такие как плата за размещение отходов, земляные работы, транспорт, расходы на утилизацию отходов, расходы на разработку, утверждение, экспертизу природоохранной документации, сборы за получение разрешительной документации</p>

Так как расходы на исполнение обязательства измеряются в текущих ценах, ставка дисконтирования корректируется на инфляцию. Разработанная автором система оценки позволит определить наилучшую оценку обязательств.

Обозначенные в статье проблемы по учету аренды земельных участков, связанные с классификацией договоров, изменением графиков и сроков аренды, а также расходов по восстановлению участков имеют особенности в зависимости от условий согласованных между организациями жилищно-коммунального хозяйства (ЖКХ) и органами местного самоуправления. Однако в статье представлен автором подход по унификации методологии учета договоров аренды.

Данный подход включает в себя следующие мероприятия.

1. Обобщить учетную политику публичных компаний в части лизинга аналогичных объектов основных средств (пусть даже компании формально из другой отрасли).
2. Прописать положения учетной политики по спорным вопросам определения финансовой аренды, дополнительных расходов, связанных с ней.

3. Утвердить положения учетной политики по идентификации финансовой аренды.
4. Согласовать учетную политику с аудитором компании до ее применения.
5. В случае с изменениями графиков платежей:
  - оставить неизменной ставку, рассчитанную при первоначальном признании договора финансовой аренды. Далее дисконтируют новые платежи по оставшейся части договора и признают доход / расход единовременно;
  - рассчитать новую ставку исходя из общего графика на весь срок договора (при этом часть до изменения будет старой, после изменения – новой). Разницу между обязательствами на дату изменения по первоначальному графику и по новому графику признают доходом / расходом единовременно.

Рассчитать новую ставку, исходя из обязательства на дату изменения, рассчитанного по старому графику и по новой части платежей до конца срока договора. Единовременного признания дохода / расхода не будет – фактически изменение плавно признается в течение оставшегося срока договора финансовой аренды.

## Литература

1. Земельный кодекс РФ [Электронный ресурс] : федер. закон от 25 окт. 2001 г. №136-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. О финансовой аренде (лизинге) [Электронный ресурс] : федер. закон от 29 окт. 1998 г. №164-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы [Электронный ресурс] : положение по бухгалтерскому учету ПБУ 8/2010 : утв. приказом М-ва финансов РФ от 13 дек. 2010 г. №167н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. Оценочные обязательства, условные обязательства, условные активы [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов РФ от 13 дек. 2010 г. №167н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
5. Аренда [Электронный ресурс] : междунар. стандарт финансовой отчетности IAS 17 : утв. приказом М-ва финансов РФ от 25 нояб. 2011 г. №160. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».
6. Нематериальные активы [Электронный ресурс] : междунар. стандарт финансовой отчетности IAS 38: утв. приказом М-ва финансов РФ от 25 нояб. 2011 г. №160. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».
7. О внесении изменений в План действий по реализации Основ государственной политики в области экологического развития РФ на период до 2030 г. [Электронный ресурс] : проект распоряжения Правительства РФ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
8. Представление финансовой отчетности [Электронный ресурс] : междунар. стандарт финансовой отчетности IAS 1 : утв. приказом М-ва финансов РФ от 25 нояб. 2011 г. №160. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».
9. Финансовые инструменты: признание и оценка [Электронный ресурс] : междунар. стандарт финансовой отчетности IAS 39 : утв. приказом М-ва финансов РФ от 25 нояб. 2011 г. №160. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».
10. Кузьмин М. Введение в МСФО. МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы» [Текст] / М. Кузьмин // МСФО на практике. – 2013. – №8.
11. Луговская С.С. Оценочные обязательства в МСФО и РСБУ: признание и оценка [Текст] / С.С. Луговская // Корпоративная финансовая отчетность: международные стандарты. – 2013. – №4.
12. Некрасова Е. Как создать резервы на природоохранные мероприятия [Текст] / Е. Некрасова // МСФО на практике. – 2011. – №2.
13. Обзор последних изменений в МСФО [Текст] : 2010 / КПМГ. – М., 2010.
14. Полетаева Е. Финансовая аренда по МСФО и РСБУ [Текст] / Е. Полетаева // Расчет. – 2009. – №9.
15. Спиридонов С. Проблемы практического применения МСФО (IAS) 17 «Аренда» [Текст] / С. Спиридонов // МСФО на практике. – 2012. – №9.
16. Фрезергер Н.С. Порядок отражения оценочных обязательств, условных обязательств и условных активов: что изменилось за 9 лет [Текст] / Н.С. Фрезергер // Финансовые и бухгалтерские консультации. – 2011. – №3.

## Ключевые слова

Жилищно-коммунальное хозяйство (ЖКХ); международные стандарты финансовой отчетности (МСФО); аренда; лизинг; земля; резервы.

*Гапаева Селима Усмановна*

## РЕЦЕНЗИЯ

Статья является актуальной, поскольку содержит авторские решения проблем по классификации договоров аренды, начислению возможных обязательств, изменению договорных условий. Значимость данных договоров не должна быть недооценена и требует тщательного анализа всех договорных соглашений, намерений руководства и действующих международных стандартов финансовой отчетности и российских стандартов бухгалтерского учета.

*Чая В.Т., д.э.н., проф. Московского государственного университета им. М.В. Ломоносова*

[Перейти на Главное МЕНЮ](#)  
[Вернуться к СОДЕРЖАНИЮ](#)