

Научная статья

Original article

УДК 657.1

doi: 10.55186/2413046X\_2023\_8\_7\_335

**ОСОБЕННОСТЬ УЧЕТА АРЕНДНЫХ ОПЕРАЦИЙ В СТРАНАХ  
ЕВРОПЕЙСКОГО СОЮЗА НА ПРИМЕРЕ ФРАНЦИИ**  
**PECULIARITIES OF ACCOUNTING FOR RENTAL OPERATIONS IN  
THE COUNTRIES OF THE EUROPEAN UNION ON THE EXAMPLE OF  
FRANCE**



**Бамба Шек Идрис Суахиб**, аспирант кафедры бухгалтерского учета и аудита, ФГБОУ ВО Уральский государственный экономический университет, E-mail: shekbamba@yandex.com

**Шарапова Наталья Владимировна**, д.э.н., профессор кафедры бухгалтерского учета и аудита, ФГБОУ ВО «Уральский государственный экономический университет, E-mail: sharapov.66@mail.ru

**Bamba Shek Idris Suakhib**, Postgraduate student of the Department of Accounting and Auditing, Ural State University of Economics, E-mail: shekbamba@yandex.com

**Sharapova Natalia Vladimirovna**, Doctor of Economics, Professor of the Department of Accounting and Auditing, Ural State University of Economics, E-mail: sharapov.66@mail.ru

**Аннотация.** В данной статье рассмотрены вопросы, связанные с сущностью, видами и учетом арендных операций согласно стандартам, которые применяются при ведении бухгалтерского учета во Франции. В данной работе авторы проводят анализ французских стандартов, регулирующих учет арендных операций. В исследовании также проводится сравнение

французских стандартов по бухгалтерскому учету с российскими. При этом особое место уделяется сравнению с федеральным законом о лизинге, который применялся до появления ФСБУ. Понятие «Аренда» широко применяется в предпринимательской деятельности и с принятием ФСБУ 25/2018 вносит существенные изменения в порядок ведения бухгалтерского учета при отражении фактов хозяйственной (жизни связанных с арендой имущества). Данное исследование проводилось в связи с тем, что ФСБУ 25 является «копией» международного стандарта финансовой отчетности № 16. Все виды аренды в настоящее время становятся все более популярны не только в Евросоюзе, но и в России. Исследование, проведенное авторами, свидетельствует о том, что российская практика учета операций по арендованным объектам отличается от практик, так называемых развитых странах. При этом учет договоров аренды является одним из более сложных участков работы бухгалтера. Анализ арендных операций, согласно, французских стандартов учета, позволил выделить важность существования счетов для учета исключительно арендных операций, следовательно, главным вопросом становится предложение рассматривать обновление плана специальных счетов учета Аренды. Также рассмотрены основные отличия, касательно объекта аренды в Российской Федерации и странах Евросоюза.

**Abstract.** This article discusses issues related to the nature, types and accounting of rental transactions in accordance with the standards that are used in accounting in France. In this paper, the authors analyze the French standards governing the accounting of rental transactions. The study also compares French accounting standards with Russian ones. At the same time, a special place is given to comparison with the federal law on leasing, which was applied before the advent of the FSB. The concept of "Rent" is widely used in business activities and, with the adoption of FSBU 25/2018, it introduces significant changes in the accounting procedure when reflecting economic facts (life associated with the lease of property). This study was conducted due to the fact that FSB 25 is a “copy” of

International Financial Reporting Standard No. 16. All types of rent are now becoming more and more popular not only in the European Union, but also in Russia. The study conducted by the authors indicates that the Russian practice of accounting for operations on leased objects differs from the practices of the so-called developed countries. At the same time, accounting for lease agreements is one of the more difficult areas of the accountant's work. The analysis of lease transactions, according to the French accounting standards, made it possible to highlight the importance of the existence of accounts for recording exclusively lease transactions, therefore, the main issue is the proposal to consider updating the plan of special accounts for Lease accounting. The main differences regarding the rental object in the Russian Federation and the EU countries are also considered.

**Ключевые слова:** ФСБУ 25, ФСБУ 25/2018, Аренда, PCG, французские стандарты учета аренды, бухгалтерский учет во Франции, виды аренды, сущность аренды

**Keywords:** FSBU 25, FSBU 25/2018, Lease, PCG, French lease accounting standards, accounting in France, types of lease, essence of lease

**Введение:** Во французском, как и в российском законодательстве, определение аренды как отдельной части экономической жизни не отличаются друг от друга. Если сфокусироваться на общих чертах то, Аренда – это действие по аренде жилого помещения, транспортного средства или любого другого имущества для конкретного экономического субъекта. Условие по таким отношениям между экономическими субъектами заключаются в договоре аренды (contrat de bail). В России объектом договора аренды недвижимого имущества являются: «земельные участки, участки недр, здания и сооружения (сооружения связи, в том числе линейно-кабельные сооружения связи), жилые и нежилые помещения, объекты незавершенного строительства, предприятия как имущественные комплексы, машиноместо при условии его постановки на кадастровый учет» [10]. Тем не

менее, в отличие от российских нормативных правовых актов, аренды подразделяются на:

- **Аренда недвижимости** - Как правило, объектами аренды являются здания, земля и т.д. (сгруппированы в счете 6132 «Арендная плата за недвижимое имущество»).

- **Аренда движимых объектов** – включает в себя аренду транспортного оборудования, компьютерной техники, мебели и т.д. (сгруппированы в счете 6135 «Арендная плата за движимое имущество»).

#### **Учет аренды согласно французским стандартам: Арендная плата**

Согласно французскому плану счетов (PCG), аренда должна отражаться в счетах внешних расходов. Аренды платы начисляется на счет 6132, если договоры аренды относятся к недвижимому имуществу, или на счет 6135, если они относятся к движимому имуществу. Аренда приводит к уплате арендной платы, которая составляет расходы за финансовый год у арендатора. Поэтому они включаются в счет внешних расходов (61) [13 с. 62]. На уровне игры со счетами, для учета арендной платы, бухгалтеры проводят следующие записи:

- 1) Дебет 613 «Аренда»
- 2) Дебет 44566 «НДС на товары и услуги»
- 3) Кредит 401 «Поставщики»

Данные проводки для российской системы учета, каким - то образом понятные так как мы также в соответствии с Федеральным законом о лизинге, используем такие же принципы для учета арендных операций. [2,3,11] Единственное отличие заключается в составе счета в дебете. Если рассматривать подробно в рамках российской системы учета, то дебетуются счета расходов в соответствии со способами использования арендуемого имущества. [1,4,5] Например, если арендованный объект используется в процессе производства, следует отнести расходы по аренде согласно ФЗ о

бухгалтерском учете на счет 20 «Основное производство», для административных целей на счет 26 «Общехозяйственные расходы» и т.д. [12,14] От выше сказанного, возникает вопрос о том, является ли способ отражения по российским стандартам не правильным по сравнению с французскими. По мнению авторов, нет смысла судить о правильности, в связи с тем, что расходы по аренде будут отражаться в P&L или в Отчете о финансовых результатах (далее ОФР), которые фундаментально отличаются друг от друга. С Российской стороны, расходы за финансовый год делятся в отчете о финансовых результатах на: себестоимость (для счета 20), административные расходы (для счета 25, 26), коммерческие расходы (для счета 44), отсюда понимаем необходимость проводить проводки по аренде в соответствии со способами использования арендуемого объекта. С французской стороны, P&L, аналог ОФР, расходы делятся на себестоимость и прочие закупки и внешние расходы, последние делятся на:



Рисунок 1 – Состав внешних расходов организации

Таким образом, мы понимаем, что разница в проводках по отражению арендных операций в России и во Франции заключается в особенности

отражения финансовых результатов, то есть в дезагрегировании расходов. Другими словами, разница является технической и представляет собой факт того, что во французском ГААПе существует отдельный счет для учета расходы по аренде.

Продвигаясь дальше в анализе, согласно французским стандартам, подчеркнем, что, как и в Российской Федерации, в договорах аренды включается обычно и возмещаемая арендная плата, уплаченная авансом. Эти суммы носят гарантийный характер. Согласно анализируемым стандартам, такие платежи должны быть учтены на счете 275 «Континентные депозиты» (гарантийный депозит на случай причинения ущерба, данная сумма возвращается арендатору в конце срока аренды, такой депозит называется *dépôt de garantie*). Таким образом, они будут отображаться не в отчете о прибылях и убытках, а в активах баланса. Такая классификация дополнительной арендной платы для российской школы может на первый взгляд оказаться абсурдной, в связи с тем, что отсутствует рациональности. Следовательно, если над рациональностью добавить методы классификации активов в балансе, то такие платежи должны классифицировать в дебиторской задолженности если срок аренды меньше или равен 1 году, либо в составе прочих внеоборотных активов если срок аренды более 1 года [9 с. 74].

Далее рассмотрим учет аренды согласно французским стандартам: Дополнительные арендные платежи.

Определение. В рамках договора аренды во французских нормативных актах, существуют вместе с основной арендной платой, дополнительные платежи, которые в отличие от российской практики выплачиваются по определенному алгоритму. Первоначально данные платежи оплачиваются арендатором в обмен на услуги по содержанию арендуемого объекта или налогов, связанных с арендованным имуществом (Закон No 89-462 от 6 июля 1989 года). К ним относятся:

- Внутренние зоны общего пользования, их обслуживание и электроснабжение
- Зеленые и открытые пространства, транспортные маршруты и автостоянки
- Расходы на техническое обслуживание лифтов и грузовых лифтов
- Вода (холодная или горячая) и коллективное отопление
- Индивидуальные отопительные и водопроводные установки
- Налоги на вывоз бытовых отходов, подметание и плата за санитарию

По общим правилам, арендодатель может взыскать эту плату с арендатора либо регулярным платежом (ежеквартальным или ежемесячным), либо разовыми платежами. Размер регулярных платежей устанавливается в соответствии с положениями арендодателя - сметой стоимости арендных платежей. Единовременная оплата арендных платежей подразумевает подробное доказательство расходов арендодателя, подлежащих возмещению с арендатора. Каждый год арендодатель обязан упорядочивать арендную плату, взыскиваемую с арендатора. Это равносильно сопоставлению его фактических расходов с суммами, собранными с арендатора. Если фактическая сумма сборов выше, чем резервы, владелец должен возместить арендатору разницу. Если эта сумма меньше предусмотренных ассигнований, арендодатель может потребовать надбавку [7. ст. 23].

Как уже было сказано выше, сумма дополнительной платы, взыскиваемой арендодателем со своего арендатора, должна быть обоснована. Арендодатель может сделать это обоснование, отправив арендатору результаты предыдущей корректировки начислений. Если жилое помещение находится в кондоминиуме, арендодатель должен затем сообщить арендатору предполагаемый бюджет кондоминиума в качестве доказательства [7. ст. 23].

Учет. С точки зрения бухгалтерии, учет дополнительных расходов, связанных с арендой, таких расходов как энергия (вода, электричество, газ) проводится через специальный счет расходов 614 «Дополнительная арендная плата и плата за кондоминиум». На уровне игры со счетами, проводки по отражению данных расходов выглядят следующим образом: [8,15]

- 1) Дебет 614 «Дополнительная арендная плата и плата за кондоминиум»
- 2) Дебет 44566 «НДС на товары и услуги»

В российской практике, существует также дополнительные платежи, которые прописываются в договоре аренды вместе с основной платой. В обычном режиме данные платежи увеличивают основные арендные расходы, либо будут отнесены в качестве прочих расходов в составе счета 91.

Согласно французским стандартам, дополнительные арендные платежи также могут быть оплачены авансовыми платежами (резервный взнос). В этом случае авансы за дополнительные услуги в рамках договора аренды рассчитываются, как правило, на основе платежей за предыдущий год. В рамках резервных (авансовых) платежей, арендатор должен проводить регулирование не реже одного раза в год путем сравнения общих платежей, выплачиваемых арендатором, с фактическими расходами, понесенными владельцем в течение года. Такое урегулирование приведет к дополнительному выставлению счетов или возмещению переплаты. При составлении инвентаризационных работ дебиторских и кредиторских задолженностей это может привести к учету неполученного счета-фактуры или противоположности дебиторской задолженности по кредитной ноте. Другими словами, если на конец года, авансовые платежи внесены, больше фактически оплачено арендатором, то арендодатель обязан возместить переплату арендатору. Поэтому бухгалтерией арендодателя начисляются резервы, чтобы отражать будущее возмещение (дебиторской задолженности



по кредитной ноте), а если наоборот речь идет о недоимке, то начисляются резервы чтобы отражать будущие расходы (неполученная оплата арендных платежей по вновь выставленному счету-фактуре)

Рассмотрим пример учета расходов по дополнительным услугам в рамках договора аренды. Компания, финансовый год которой совпадает с календарным годом, заплатила в предыдущем году аванс в размере 12000 евро арендную плату за здание, которое она занимает. В текущем году арендодатель сообщает что эта сумма будет поделена на 12 частей, то есть по 1000 евро в месяц. Следовательно, ежемесячная бухгалтерская запись будет следующей:

<b>Дебет – 614 «Стоимость аренды кондоминиума» 1000 евро</b>
<b>Кредит 401 «Поставщики» 1000 евро</b>

В январе последующего за текущим года, арендодатель выставляет окончательный счет и упорядочивает арендную плату своего арендатора. Общие, фактически понесенные им расходы составили 10000 евро без учета налогов. Поэтому он должен заплатить своему арендатору сумму в размере 2000 евро. Это означает, что во время закрытия счетов в текущем году, арендатор должен будет произвести следующие записи, чтобы показать кредит на установление 2000 евро.

<b>Дебет 4098 «Скидки, и другие активы, которые еще не получены» 2000 евро</b>
--

Налог на доход «от сдачи имущества в аренду» [13] во Франции зависит от размера дохода, который владелец данного объекта получает от его сдачи в аренду, а также и от того, является ли аренда сезонной или она долгосрочная [13]. При сдаче объекта в сезонную аренду, «при сумме дохода до 15 000 евро в год, налог должен уплачиваться по фиксированной ставке 30% на всю сумму дохода (Le régime micro-foncier)» [6]. Но следует

учитывать, что при этом виде аренды не предоставляются вычеты как за ремонт, так и за произведенные прочие расходы. Если же «арендный доход более 15 000 евро в год, то в этом случае из суммы чистого дохода вычитаются реальные расходы (на ремонт, управление, страховку и прочие). (Le régime réel)» [6]. При долгосрочной аренде, также может использоваться налоговый режим le régime micro-BIC, и арендодатель может воспользоваться скидкой 50% на расходы. Ставка налога зависит от статуса собственника.

В завершение нашего проведенного анализа мы можем сделать вывод о том, что алгоритм отражения арендных операций согласно французским стандартам достаточно хорошо разработан. Единственное отличие с российскими стандартами заключается в том, что во французских стандартах четко выделены счета для отражения расходов по аренде. Также выделяются специальные счета для учета расходов по дополнительным услугам, тогда как в России эти расходы в основном увеличивают основной арендный платеж. Тем не менее необходимо уточнить, что в рамках нашего исследования, мы в основном рассмотрели аренду недвижимого имущества. Также несмотря на то, что в работе четко выделено мнение авторов, исследование показывает, что российская практика учета операций по арендованным объектам не совсем отличается от практик, так называемых развитых стран. Анализ арендных операций согласно французским стандартам учета позволил выделить важность существования счетов для учета исключительно арендных операций, следовательно главным вопросом становится предложение рассматривать обновление плана специальных счетов учета Аренды.

#### **Список источников**

1. Алборов Р.А. Бухгалтерский учет аренды основных средств / Р.А. Алборов, Л.И. Хоружий, С.М. Концевая, В.И. Хоружий // Бухучет в сельском хозяйстве. - 2022. - №2. - С.100-116.

2. Балашова, Н. Н. Бухгалтерский учет лизинговых операций у лизингодателя в соответствии с требованиями МСФО / Н. Н. Балашова, Е. В. Токарева // Вестник Волгоградского института бизнеса. Бизнес. Образование. Право. - № 2 (31). - 2015. - С. 239-243.
3. Бамба Ш.И., Шарапова Н.В. Российские стандарты по учету финансовой аренды "Лизинг" и МСФО 16 "Аренда": Сравнительный анализ //Актуальные вопросы современной экономики. 2022. № 6. С. 533-540.
4. Волошина В.С. ФСБУ 25/2018 "Бухгалтерский учет аренды" как элемент сближения российского учета с международными стандартами // Экономика и бизнес: теория и практика. 2021. № 6-2 (76). С. 31-33.
5. Идрис Б.Ш., Шарапова В.М. Особенности перехода от федерального закона "О лизинге" К ФСБУ 25/2018 / Развитие учетно-аналитической и контрольной системы в условиях новых стратегий хозяйствования. сборник научных статей. Пермь, 2022. С. 255-263.
6. Налоги на недвижимость во Франции – JustReal.ruUrl:<https://justreal.ru/articles/nalogi-na-nedvizhimost-vo-frantsii/> (Дата обращения 05.06.2023)
7. Об улучшении арендных отношений. [текст] Закон от 6 июля 1989 № 89-462// Официальный журнал № 234 - 1989 - С. 12;
8. О создании Управления по стандартам бухгалтерского учета во Франции [текст] Постановление от 22 января 2009 // Официальный журнал № 736 - 1989 - С. 39
9. О финансовой аренде (лизинге): Федеральный закон от 29.10.1998 № 164-ФЗ // Собрание законодательства РФ – 2021 - №11. С. 445.
10. Пешкова К.В. Система договоров аренды недвижимого имущества // Научный поиск. 2017. № 2.1. С. 62-63.
11. Плотников, В. С. ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» и МСФО (IFRS) 16 "Аренда": сравнительный анализ основных положений / В. С.

Плотников, О. В. Плотникова // Учет. Анализ. Аудит. – 2019. – Т. 6, № 6. – С. 42-51.

12. Сенина, К. В. Проблемы учета аренды в российском бухгалтерском учете в условиях адаптации к нормам МСФО / К. В. Сенина // Экономика. Бизнес. Финансы. – 2021. – № 3. – С. 31-35.

13. Тчибола Эйми Мурфи Лубеши, Петюкова Оксана Николаевна Правовое регулирование льгот при налогообложении недвижимости в России и Франции. Налоги-журнал. 2020. № 4. С. 45-48

14. Ярушкина Е.А., Ярушкина Е.В. Российская и международная практика учета аренды // Финансовая экономика. 2018. № 8. С. 398-401.

15. DELLOITTE. IASPLUS. IFRS 16 – leases. 2016. М.: Disponible 2019. №265.; URL: <https://www.iasplus.com/en/standards/ifrs/ifrs-16>. Accessed on May 18, 2022.

### References

1. Alborov R.A. Bukhgalterskiy uchet arendy osnovnykh sredstv / R.A. Alborov, L.I. Khoruzhiy, S.M. Kontsevaya, V.I. Khoruzhiy // Bukhuchet v sel'skom khozyaystve. - 2022. - №2. - S.100-116.

2. Balashova, N. N. Bukhgalterskiy uchet lizingovykh operatsiy u lizingodatelya v sootvetstvii s trebovaniyami MSFO / N. N. Balashova, Ye. V. Tokareva // Vestnik Volgogradskogo instituta biznesa. Biznes. Obrazovaniye. Pravo. - № 2 (31). - 2015. - S. 239-243.

3. Bamba SH.I., Sharapova N.V. Rossiyskiye standarty po uchetu finansovoy arendy "Lizing" i MSFO 16 "Arenda": Sravnitel'nyy analiz //Aktual'nyye voprosy sovremennoy ekonomiki. 2022. № 6. S. 533-540.

4. Voloshina V.S. FSBU 25/2018 "Bukhgalterskiy uchet arendy" kak element sblizeniya rossiyskogo ucheta s mezhdunarodnymi standartami // Ekonomika i biznes: teoriya i praktika. 2021. № 6-2 (76). S. 31-33.

5. Idris B.SH., Sharapova V.M. Osobennosti perekhoda ot federal'nogo zakona "O lizinge" K FSBU 25/2018 / Razvitiye uchetno-analiticheskoy i kontrol'noy

sistemy v usloviyakh novykh strategiy khozyaystvovaniya. sbornik nauchnykh statey. Perm', 2022. S. 255-263.

6. Nalogi na nedvizhimost' vo Frantsii – JustReal.ruUrl:<https://justreal.ru/articles/nalogi-na-nedvizhimost-vo-frantsii/> (Data obrashcheniya 05.06.2023)
7. Ob uluchshenii arendnykh otnosheniy. [tekst] Zakon ot 6 iyulya 1989 No 89-462// Ofitsial'nyy zhurnal № 234 - 1989 - S. 12;
8. O sozdanii Upravleniya po standartam bukhgalterskogo ucheta vo Frantsii [tekst] Postanovleniye ot 22 yanvarya 2009 // Ofitsial'nyy zhurnal № 736 - 1989 - S. 39
9. O finansovoy arende (lizinge): Federal'nyy zakon ot 29.10.1998 № 164-FZ // Sobraniye zakonodatel'stva RF – 2021 - №11. S. 445.
10. Peshkova K.V. Sistema dogovorov arendy nedvizhimogo imushchestva // Nauchnyy poisk. 2017. № 2.1. S. 62-63.
11. Plotnikov, V. S. FSBU 25/2018 «Bukhgalterskiy uchet arendy» i MSFO (IFRS) 16 "Arenda": sravnitel'nyy analiz osnovnykh polozheniy / V. S. Plotnikov, O. V. Plotnikova // Uchet. Analiz. Audit. – 2019. – T. 6, № 6. – S. 42-51.
12. Senina, K. V. Problemy ucheta arendy v rossiyskom bukhgalterskom uchete v usloviyakh adaptatsii k normam MSFO / K. V. Senina // Ekonomika. Biznes. Finansy. – 2021. – № 3. – S. 31-35.
13. Tchibola Eymi Murfi Lubeshi, Petyukova Oksana Nikolayevna Pravovoye regulirovaniye l'got pri nalogooblozhenii nedvizhimosti v Rossii i Frantsii. Nalogi-zhurnal. 2020. № 4. S. 45-48
14. Yarushkina Ye.A., Yarushkina Ye.V. Rossiyskaya i mezhdunarodnaya praktika ucheta arendy // Finansovaya ekonomika. 2018. № 8. S. 398-401.
15. DELLOIT. IASPLYUS. MSFO 16 – arenda. 2016. M.: Disponivel 2019. № 265.; URL: <https://www.iasplus.com/en/standards/ifrs/ifrs-16>. Po sostoyaniyu na 18 maya 2022 g.

Московский экономический журнал. № 7. 2023

Moscow economic journal. № 7. 2023

Для цитирования: Бамба Ш.И., Шарапова Н.В. Особенность учета арендных операций в странах Европейского союза на примере Франции // Московский экономический журнал. 2023. № 7.

URL: <https://qje.su/ekonomicheskaya-teoriya/moskovskij-ekonomicheskij-zhurnal-7-2023-23/>

© Бамба Шек Идрис Суахиб, Шарапова Н.В., 2023. Московский экономический журнал, 2023, № 7.