

Тема №19 «Учет аренды»

Вопросы для рассмотрения:

- 1. Нормативное регулирование
- 2. Экономическое содержание арендных операций
- 3. Документальное оформление арендных операций
- 4. Учет операций по текущей аренде
- 5. Учет операций по договору лизинга
- 6. Пути совершенствования учета арендных операций. Учет аренды в соответствии с МСФО

Список литературы для подготовки к семинарскому занятию:

Основная литература:

- Федеральный закон от 06.12.2011 №402-ФЗ (ред. от 02.07.2013 №185-ФЗ) «О бухгалтерском учете» // «Собрание законодательства РФ», 12.12.2011, № 50, ст. 7344.
- «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» от 06.05.1999 № 33н (ред. от 27.04.2012)
- Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 17 «Аренда» (ред. от 18.07.2012) (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 25.11.2011 № 160н)
- Приказ Минфина РФ от 17.02.1997 № 15 (ред. от 23.01.2001) «Об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга»
- «Об утверждении методических рекомендации по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» утв. приказом Минфина РФ от 13.06.1995г. №49
- Приказ Минфина России от 16.10.2018 № 208н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 "Бухгалтерский учет аренды»

•

•

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы – арендные операции являются неотъемлемой частью расчетных операций обеспечивающих выполнения взятых обязательств юридических лиц

Место темы в курсе– Бухгалтерский учет аренды одна из базовых тем в курсе бухгалтерского (финансового) учета

Взаимосвязь с другими дисциплинами– бухгалтерский учет является базовой наукой для большинства прикладных дисциплин

Вопрос 1. Нормативное регулирование

Нормативное регулирование

- Приказ Минфина России от 31.12.2016 № 258н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Аренда»»
- Приказ Минфина России от 31.12.2016 № 257н "Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Основные средства»
- "Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 17 "Аренда"(введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н)
- Приказ Минфина России от 30.03.2001 № 26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01»
- Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению
- Федеральный закон от 29.10.1998 № 164-Ф "О финансовой аренде (лизинге)

Вопрос 2. Экономическое содержание арендных операций

Определение

- **Аре́нда** (лат. *arrendare* — отдавать внаём) — форма имущественного договора, при которой собственность передаётся во временное владение и пользование (или только во временное пользование) арендатору за арендную плату

Определение

- Арендодатель (лессор) — физическое или юридическое лицо, которое предоставляет имущество арендатору за плату во временное пользование и владение. Сдавать в аренду имущество может только его собственник или лицо, уполномоченное на это собственником либо законом.
- Арендатор (лесси, посессор, рентер, аренант) — физическое или юридическое лицо, заключившее договор аренды и оплачивающее пользование и владение или пользование предоставленным имуществом арендодателю. К арендатору гражданское законодательство не предусматривает каких-либо требований и ограничений (за исключением гражданской дееспособности, как и к иным субъектам гражданско-правовых отношений).

Определение

- Лизингодатель - физическое или юридическое лицо, которое за счет привлеченных и (или) собственных средств приобретает в ходе реализации договора лизинга в собственность имущество и предоставляет его в качестве предмета лизинга лизингополучателю за определенную плату, на определенный срок и на определенных условиях во временное владение и в пользование с переходом или без перехода к лизингополучателю права собственности на предмет лизинга;
- Лизингополучатель - физическое или юридическое лицо, которое в соответствии с договором лизинга обязано принять предмет лизинга за определенную плату, на определенный срок и на определенных условиях во временное владение и в пользование в соответствии с договором лизинга.

Виды аренды

- Операционная аренда - аренда, при которой все существенные операционные риски и выгоды, связанные с использованием объекта аренды, несет правообладатель (арендодатель).
- Финансовая аренда - аренда, при которой все существенные операционные риски и выгоды, связанные с использованием объекта аренды, несет пользователь (арендатор).

Виды аренды

- Аренда транспортных средств
- Лизинг - финансовая аренда, представляет собой комплекс имущественных отношений, которые характеризуются тем, что арендодатель обязан приобрести в собственность указанное арендатором имущество у определённого им продавца и предоставить арендатору это имущество за плату во временное владение и пользование для предпринимательских целей
- Субаренда — передача арендатором арендованного имущества полностью или частично в аренду третьему лицу, при которой арендатор становится арендодателем по отношению к этому лицу, выступающему в роли арендатора.

Признаки финансовой аренды

- а) срок аренды сопоставим с оставшимся сроком полезного использования объекта аренды;
- б) сумма всех арендных платежей (ожидаемых экономических выгод правообладателя (арендодателя)) сопоставима со справедливой стоимостью объекта аренды на дату начала арендных отношений;
- в) Соглашение допускает передачу права собственности на ее объект пользователю (арендатору) в конце срока аренды;
- г) пользователь (арендатор) имеет право на покупку объекта аренды по цене, которая, как ожидается, будет настолько ниже, чем его справедливая стоимость на дату реализации этого права, что на дату начала арендных отношений можно обоснованно ожидать от пользователя (арендатора) реализации этого права;
- д) объект аренды носит специализированный характер, позволяющий только пользователю (арендатору) использовать его без существенных изменений;
- е) объект аренды не может быть легко заменен другим активом.

Признаки операционной аренды

- а) срок аренды несопоставим с оставшимся сроком полезного использования объекта аренды (меньше последнего);
- б) сумма всех арендных платежей (ожидаемых экономических выгод правообладателя (арендодателя)) несопоставима со справедливой стоимостью объекта аренды на дату начала арендных отношений;
- в) отсутствуют какие-либо признаки финансовой аренды, свидетельствующие о переходе всех существенных операционных рисков и выгод, связанных с использованием объекта аренды, к пользователю (арендатору).

Классификация видов аренды

Виды аренды

В зависимости от объекта договора

- аренда зданий и сооружений
- аренда транспортных средств
- аренда оборудования
- аренда предприятий
- аренда земельных участков, и других обособленных природных объектов

В зависимости от условий передачи собственности

- текущая аренда
 - аренда без выкупа имущества, когда право собственности на арендуемое имущество остается за собственником
- долгосрочная аренда
 - осуществляется в течение нескольких лет и, согласно договору, может завершиться переходом в собственность арендатора оплаченного им имущества в сумме, обусловленной договором

В зависимости от вида договора

- договор аренды
- договор финансовой аренды (договор лизинга)
- договор проката

В зависимости от продолжительности аренды имущества

- краткосрочная — не более 1 года
- среднесрочная — на период 1–5 лет
- долгосрочная — на период 5–20 лет

Вопрос 3. Документальное оформление арендных операций

Сравнение аренды и лизинга

Основные различия между лизингом и другими договорами аренды

| № пп. | Договор аренды | Договор лизинга |
|-------|--------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1 | Договор аренды заключается, как правило, между двумя участниками | В лизинговых операциях обязательно присутствует третья сторона — продавец |
| 2 | Арендатор не может указывать на имущество, которое приобретается арендодателем | Активная роль арендатора (лизингополучателя) в выборе имущества и продавца |
| 3 | Арендатор не принимает на себя обязанности, связанные с правом собственности | Лизингополучатель имеет права как у покупателя имущества и принимает на себя обязанности, связанные с правом собственности (риск случайной гибели имущества, его техническое обслуживание и т.п.) |
| 4 | Арендатор отвечает за порчу имущества | Ответственность лизингодателя ограничена. В случае утраты или повреждения имущества лизингополучатель продолжает выполнять свои финансовые обязательства перед лизингодателем |

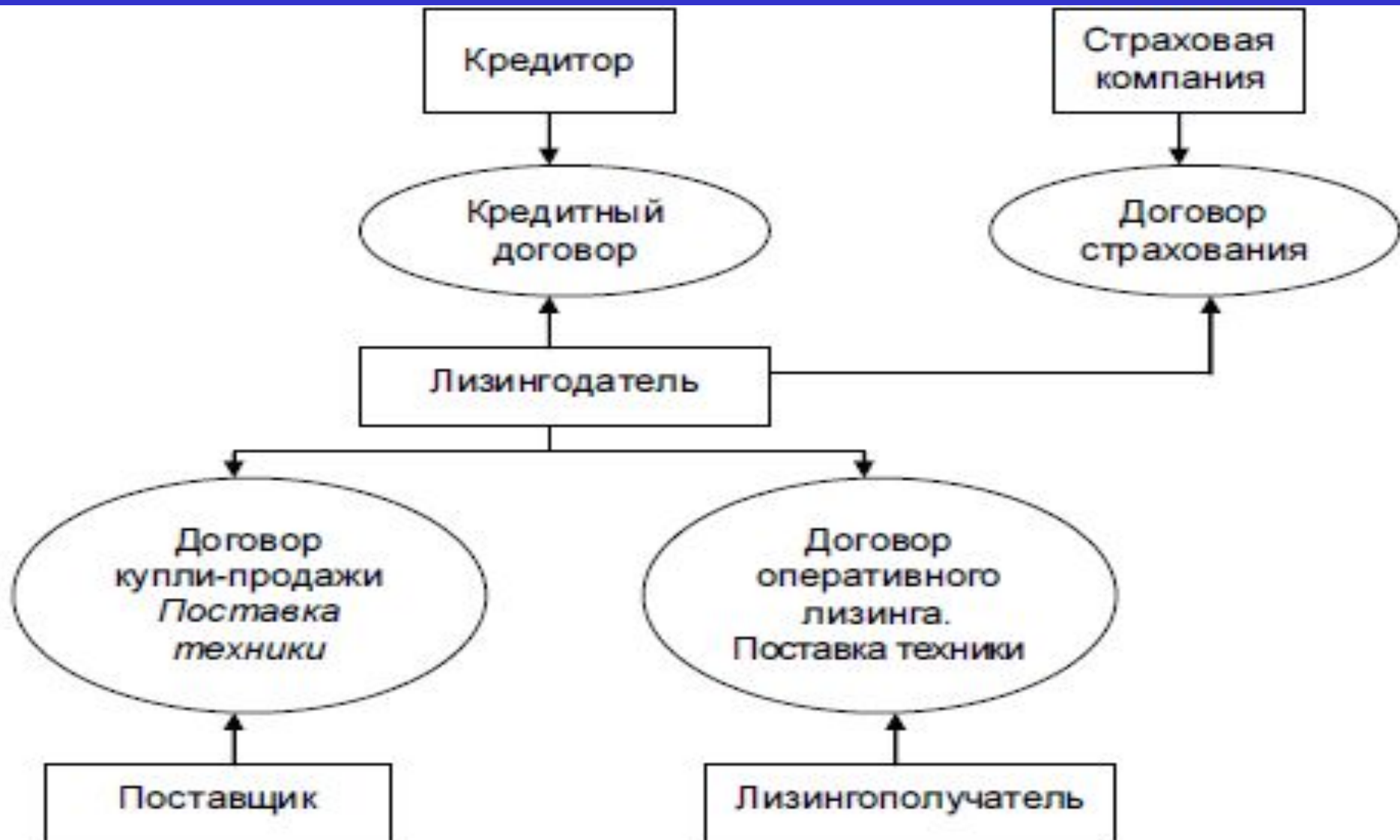
- **Вопрос 4. Учет операций по текущей аренде**

Учет операций по текущей аренде

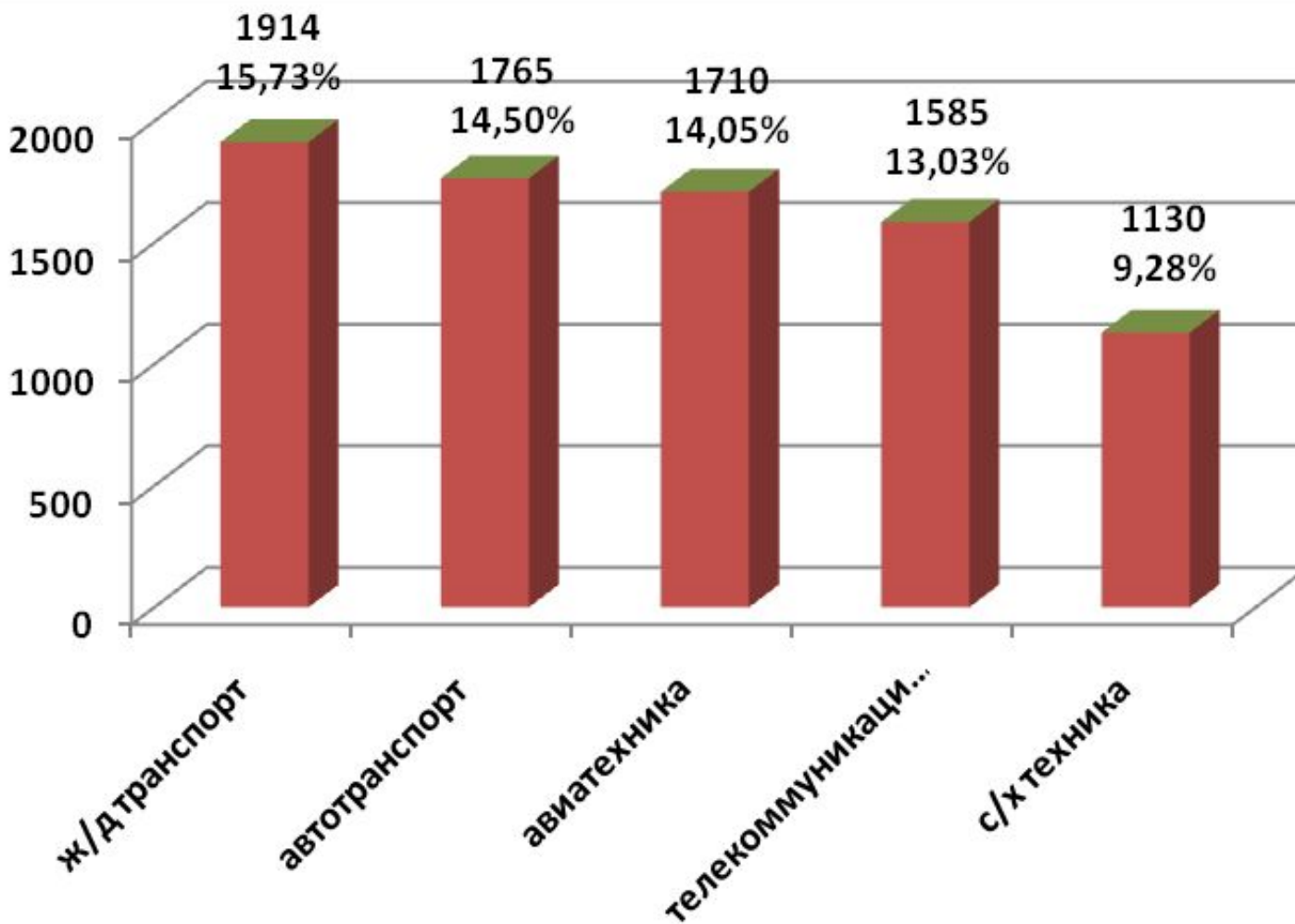
| №п.п | Содержание хозяйственных операций | Корреспонденция счетов | |
|------|-----------------------------------------------------|------------------------|-------------|
| | | Дт | Кт |
| | На балансе у «Арендодателя» | | |
| 1. | Передано имущество в аренду | 01-9 | 01-1 |
| | Учен сданный объект за балансом | 011 | |
| 2. | Отражена арендная плата | 76 | 91-1 |
| 3. | Начислен НДС | 91-3 | 68 |
| 4. | Отражен возврат имущества по окончании срока аренды | 01-1 | 01-9 |
| 5 | Списан объект с забалансового учета при возврате | | 011 |
| | На балансе у «Арендатора» | | |
| 1. | Получено имущество в аренду | 001 | |
| 2. | Отражена арендная плата | 76 | 50,51,55,52 |
| 3. | Отражен возврат имущества по окончании срока аренды | | 001 |

- **Вопрос 5. Учет операций по договору лизинга**

Типовая схема лизинга



Структура лизинга



Учет на балансе лизингополучателя

| № | Содержание хозяйственных операций | Корреспонденция счетов | |
|----|---------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------|--------------------------------------------------------|
| | | Дт | Кт |
| 1. | Отражена стоимость лизингового имущества, полученного от лизингодателя | 08 | 76-субсчет «расчеты по лизинговым операциям» |
| 2. | Отражен НДС с выкупной цены имущества, полученного по договору лизинга | 19 | 76 |
| 3. | Введен в эксплуатацию объект основных средств, полученный по договору лизинга | 01-9 «Арендованные ос» | 08 |
| 4. | Начислена амортизация по предмету лизинга | 20,23,25,26 | 02- «Амортизация основных средств по договору лизинга» |
| 5. | Перечислена плата лизингодателю за полученное в финансовую аренду имущество | 76-субсчет «расчеты по лизинговым операциям» | 50,51,52,55 |
| 6. | Переведены по окончании договора лизинга основные средства в состав собственных | 01-1 | 01-9 |

Учет на балансе лизингодателя

| № | Содержание хозяйственных операций | Корреспонденция счетов | |
|----|----------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------|------------------------------------------------------|
| | | Дт | Кт |
| 1. | Отражены фактические затраты по приобретению имущества для передачи в лизинг у лизинговой компании | 08-4 | 76,60 |
| 2. | Принято к учету имущество, подлежащие к передачи в лизинг | 03-субсчет «Основные средства для передачи в лизинг» | 08-4 |
| 3. | Передано имущество в лизинг | 03-субсчет «Основные средства, переданные в лизинг» | 03-субсчет «Основные средства для передачи в лизинг» |
| 4. | Поступили лизинговые платежи от лизингополучателя | 50,51,52,55 | 76-субсчет «расчеты по лизинговым операциям» |
| 5. | В размере ежемесячного вознаграждения | 76-субсчет «расчеты по лизинговым операциям» | 98 |
| 6. | Отражен доход от лизинговой деятельности | 98 | 91-1 |

Учет на балансе лизингодателя (продолжение)

| | | | |
|----|---------------------------------------------------|----------------------------------------------|----------------------------------------------|
| 4. | Поступили лизинговые платежи от лизингополучателя | 50,51,52,55 | 76-субсчет «расчеты по лизинговым операциям» |
| 5. | В размере ежемесячного вознаграждения | 76-субсчет «расчеты по лизинговым операциям» | 98 |
| 6. | Отражен доход от лизинговой деятельности | 98 | 91-1 |

Выбытие лизингового имущества

| Корреспонденция счетов | | Содержание операции |
|--------------------------------------------------------------|----------------------------------------------|------------------------------------------------------------|
| Дебет | Кредит | |
| 01, субсчет "Выбытие основных средств" | 01, субсчет "Арендованные основные средства" | на сумму первоначальной стоимости имущества |
| 02, субсчет "Амортизация по арендованным основным средствам" | 01, субсчет "Выбытие основных средств" | на сумму начисленной амортизации по лизинговому имуществу |
| 91, субсчет "Прочие расходы" | 01, субсчет "Выбытие ос" | на остаточную стоимость предмета лизинга |
| 91, субсчет "Прочие расходы" | 60 | на сумму затрат по передаче предмета лизинга лизингодателю |

Вопрос 6. Пути совершенствования учета арендных операций. Учет аренды в соответствии с МСФО

- **Цель МСФО-17 «Аренда»** определение учетной политики и правил раскрытия информации по договорам аренды арендаторами и арендодателями.
- **Сфера применения стандарта**
- Применяется ко всем договорам, кроме:
 - -договоров аренды на разведку или использование полезных ископаемых, нефти, природного газа и иных невозобновляемых ресурсов;
 - -лицензионных соглашений на такие объекты как кинофильмы, видеозаписи, пьесы, рукописи, патенты и авторские права.

Определения МСФО-17 (IAS)

- **Аренда** – соглашение, по которому арендодатель предоставляет арендатору право использовать объект аренды в течение определенного срока в обмен на арендные платежи.
- **Финансовая аренда** – это аренда, при которой по существу происходит переход всех рисков и выгод, связанных с владением активом. Право собственности в итоге может передаваться или не передаваться.
- **Операционная аренда** – это аренда, отличная от финансовой.

Оценка аренды

- Минимальный арендный платеж - сумма платежей, предусмотренных соглашением об аренде на протяжении срока аренды, которые требуются или могут быть востребованы от арендатора, за исключением суммы условной арендной платы, стоимости услуг и возмещаемых сумм налога. Он также включает в себя платеж, необходимый для права выкупа объекта аренды по цене ниже рыночной по окончании срока аренды.
- Справедливая стоимость - сумма, на которую можно обменять актив или погасить обязательство при совершении операции между хорошо осведомленными, желающими совершить такую операцию независимыми сторонами.

Оценка аренды

- Финансовая аренда у арендатора отражается в балансе в виде актива и обязательства
- по наименьшей из величин:
- -по справедливой стоимости арендуемого актива, или
- -по дисконтированной стоимости МАП.

Дисконтированная стоимость МАП.

$$PV = FV \times \frac{1}{(1 + i)^t}$$

- где PV – приведенная стоимость арендных платежей.
- FV – сумма арендных платежей за весь период.
- t – временной период.
- i – ставка дисконтирования.

Принципы учета аренды в соответствии с МСФО-17

- актив, переданный в аренду, отражается на балансе арендодателя;
- амортизация начисляется как для аналогичных активов в течение срока полезного использования;
- доход признается равномерно в течение всего срока аренды;
- понесенные прямые затраты увеличивают стоимость актива и амортизируются в течение всего срока аренды пропорционально признанию дохода.



К наиболее типичным нарушениям в бухгалтерском учете и осуществляемых арендных операциях относятся:

- - передача имущества в аренду с нарушением требований законодательства, с отсутствием согласия на передачу имущества со стороны его владельца либо при отсутствии надлежаще оформленного договора аренды;
- - не предоставление заключенного договора аренды имущества в контролирующие органы для регистрации (данное нарушение характерно для договоров заключенных на срок не менее года);
- - несоответствие заключенных договоров на аренду требованиям законодательства РФ;
- - несоответствие фактически занимаемой площади и переданного в аренду имущества соответствующим условиям заключенных договоров;
- - несвоевременное поступление арендной платы и неприменение проверяемым учреждением штрафных санкций за нарушение условий заключенных договоров;
- - проведение восстановительных либо ремонтных работ предоставленных в аренду помещений за счет средств проверяемого учреждения или организации;

- - передача имущества в аренду без проведения инвентаризации, либо при отсутствии актов-сверок расчетов с арендатором;
- - постоянное пользование земельными участками без разрешения собственника;
- - отсутствие индексации арендной платы по заключенным договорам;
- - незаконный захват и использование гражданами и юридическими лицами земельных участков;
- - не проведение пересчета стоимости арендной платы с учетом действующих кадастровых стоимостей для земель промышленности и иного специального назначения ;
- - непредъявление к уплате неустойки (штрафов, пеней) за нарушение сроков уплаты арендной платы;
- - неправильное отражения корреспонденции счетов в регистрах учета и бухгалтерской отчетности;
- - не отражение стоимости арендованных объектов основных средств на забалансовом учете организации;
- - неприменение счета 03 «Доходные вложения в материальные ценности» при отражении передачи лизингового имущества от лизингополучателя лизингодателю;
- - неиспользование счета «Расходы будущих» периодов при равномерном включении арендной платы в себестоимость продукции (работ, услуг);
- - нарушению договора лизинга в части начисления амортизации, ремонтных операций и налоговых обязательств;
- - непроведение претензионно-исковой работы по взысканию задолженности по арендной плате.

Основными правонарушениями, связанными с арендой имущества

- 1. Неправомерная передача в аренду земельных участков.
- 2. Правонарушения с арендой недвижимости.
- 3. Мошенничество при купле-продаже объектов недвижимости.
- 4. Мошенничество с социальной недвижимостью.
- 5. Деятельность недобросовестных риелторов.
- 6. Мошенничество при долевом строительстве.