

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА АРЕНДЫ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ У АРЕНДАТОРА НА ПРИМЕРЕ АО "ОМСКВОДОКАНАЛ"

Салий Евгения Андреевна

студент, ФГБОУ ВО Омский государственный аграрный университет имени П.А. Столыпина, РФ, г. Омск

Ремизова Анна Александровна

научный руководитель, канд. экон. наук, доцент ФГБОУ ВО Омский государственный аграрный университет имени П.А. Столыпина, РФ, г. Омск

Аннотация. В данной статье рассматриваются особенности учета арендованных основных средств в учете арендатора. Также, проанализированы основные изменения, вызванные необходимостью перехода в 2022 году на новый Федеральный стандарт учета. На примере АО «Омскводоканал» продемонстрированы особенности отражения фактов хозяйственной жизни, связанных с арендой коммунальных сетей.

Ключевые слова: аренда, основные средства, бухгалтерский учет, ФСБУ 25/2018.

Основные средства – это, как правило, товары с высокой стоимостью. В результате организации часто приобретают право собственности только на часть необходимых им активов, а остальная часть заимствуется во временное пользование и за определенную плату. И наоборот – основные средства, которые не используются организацией, можно сдать в аренду другому лицу.

Объектом аренды могут быть различные ценности, обладающие свойством не терять своих потребительских свойств в процессе эксплуатации, объединенные в правовом поле термином «непотребляемые ценности». Эта особенность позволяет вернуть правообладателю оригинальный объект без изменения его функциональных и качественных характеристик. Это земля, здания, оборудование, транспорт и другие подобные объекты, как правило, являющиеся основными средствами.

Объект, признаваемый в составе основных средств, одновременно отвечает критериям, установленным в п. 4 ПБУ 6/01 (утвержденного приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н) [1]:

- объект предназначен для использования в экономической деятельности организации, которой также является сдача основных средств в аренду
- срок полезного использования объекта основных средств превышает один календарный год или один операционный цикл в случае, если последний превышает 12 месяцев
- объект основных средств приобретен с целью создания экономических выгод для организации в будущем
- не предполагается продажа объекта.

В АО «ОмскВодоканал» основную долю занимают арендованные основные средства, на конец

2019 года 69%, в том числе сети водоснабжения и водоотведения, которые предприятие арендует по договору аренды муниципального имущества у Департамента имущественных отношений г. Омска.



Рисунок 1. Структура основных средств АО «ОмскВодоканал» на конец 2019 г.

Предприятие при получении арендуемых основных средств, фиксирует их по инвентарному номеру, присвоенному арендодателем.

В бухгалтерском учете сданные в аренду основные средства отражаются на забалансовом счете 001 «Арендованные основные средства» на сумму, указанную в договорах аренды (Инструкция по применению плана счетов).

Операционная аренда имущества предполагает сохранение права собственности, или иными словами, право распоряжения, за арендодателем. Арендатор в свою очередь, на период действия договора, получает права пользования и владения.

В этом случае арендатору рекомендуется открыть инвентарную ведомость арендуемого объекта и учесть ее по инвентарному номеру, присвоенному арендодателем (п. 14 п. 4 п. 21 Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств).

Для документального оформления арендованных основных средств используют те же документы, что и для учета собственных основных средств, а именно:

- акт приемки-передачи по форме ОС-1;
- накладная на внутреннее перемещение по форме ОС-2;
- акт приемки-сдачи отремонтированных, реконструируемых и модернизированных объектов по форме ОС-3;
- акт на списание основных средств (кроме автотранспортных) по форме ОС-4;
- акт на списание автотранспортных средств по форме ОС-4а;
- инвентарная карточка основных средств по форме ОС-6;
- акт о приемке оборудования по форме ОС-14.

Арендатор не начисляет амортизацию по основным средствам, полученным в аренду (п. 50 Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств).

На примере АО «ОмскВодоканал» рассмотрим хозяйственные операции при получении объекта актива в аренду и его списании со счетов которые отражены в таблице 1.

Таблица 1.

Хозяйственные операции при получении арендованного основного средства и его списании со счетов в АО «ОмскВодоканал» за 2020 г.

Проводки БУ		Проводки НУ		Содержание операции	Сум
Дт	Кт	Дт	Кт		
001				Принятие к учету арендованных основных средств	215 4
	001			Списание арендованных основных средств со счетов	231 0

Расходы по аренде организации – это расходы по обычной деятельности, если арендованные активы используются в производственной деятельности.

Если арендатор заключает договор аренды с организацией или индивидуальным предпринимателем, необходимо сделать следующие записи, представленные в таблице 2. В налоговом учете АО «ОмскВодоканал» использует отдельный счет «ПВ» - Поступление и выбытие имущества, работ, услуг, прав.

Таблица 2.

Хозяйственные операции по аренде коммунальной инфраструктуры в АО «ОмскВодоканал» за январь 2020 г.

Проводки БУ		Содержание операции	Сум
Дт	Кт		
20	76	Отражена арендная плата за коммунальную инфраструктуру	1
19	76	Отражен налог на добавленную стоимость	2
76	50,51	Оплата аренды	1

В налоговом учете АО «ОмскВодоканал» отражает арендную плату по дебету 20 счета и кредиту счета «ПВ».

Необходимо отметить, что с 01 января 2022 года бухгалтерский учет арендованных основных средств будет регламентироваться ФСБУ 25/2018, который разработан на основе МСФО (IFRS) 16 «Аренда». Новый стандарт не отменяет существующих положений, закрепленных в Федеральном законе 164-ФЗ «О финансовой аренде (лизинге)» или в гл. 34 «Аренда» ГК РФ.

ФСБУ заменяет понятие «собственность» новым – «объект учета аренды». Он применяется к объектам, отвечающим четырем условиям [3]:

- объект аренды предоставляется на срок, указанный в договоре
- объект аренды идентифицируется и по условиям договора арендодатель не может заменить его до окончания срока аренды
- арендатор имеет право использовать сданное в аренду имущество для получения прибыли
- арендатор вправе определять, как использовать арендованное имущество, не нарушая его технических характеристик.

Объект учета аренды отражается в бухгалтерии сторон независимо от того, что прописано в договоре. Однако правила для арендодателя и арендатора разные.

Арендатор при переходе на ФСБУ 25/2018 всегда ведет учет аренды одинаково, не разделяя его на операционный и финансовый. По дебету активного счета организация отражает не сам актив: помещения, оборудование, автомобиль, а право пользования активом, по которому будет начисляться амортизация. Кредит на счетах пассивов определяет обязательства по аренде, которые будут возмещены [4].

Сумма фактических затрат, понесенных при приобретении, формирует первоначальную стоимость права пользования актива. Помимо характерных для большинства объектов основных средств затрат, связанных с транспортировкой и пуско-наладочными работами, теперь к первоначальной стоимости относятся оценочные обязательства, связанные с будущим демонтажем объекта, на который распространяется право пользования. Однако в случае, когда арендатор использует упрощенные режимы налогообложения, расходы, связанные с будущим демонтажем, относятся на период их возникновения.

Будущие платежи по обязательствам при применении ФСБУ 25/18 будут подлежать дисконтированию, независимо от сроков аренды. Соответственно, в обязанности экономического субъекта будет входить определение ставки дисконта, которая в свою очередь должна иметь подтверждение, основанное на анализе рынка. Опять же, данная обязанность не распространяется на организации, применяющие упрощенную систему налогообложения. Размер платежей и ставок может изменяться с течением времени в зависимости от изменяющихся экономических условий, что необходимо учитывать в длительных договорах аренды.

Арендатор вправе не применять ФСБУ 25/2018 при учете арендованных активов, отражая в учете лишь арендные платежи (без права пользования активом) и обязательства по договору аренды. У арендатора такое право возникает в следующих случаях (п. 11 ФСБУ 25/2018):

- срок аренды не превышает 12 месяцев с даты передачи объекта аренды;
- рыночная стоимость объекта аренды без учёта износа не превышает 300 тыс. рублей, а актив можно использовать независимо от других активов;
- организация имеет право применять упрощённый бухучёт (п. 4 ст. 6 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ).

Таким образом, арендатор должен осуществлять надлежащий и корректный учет объектов основных средств, привлеченных на условиях операционной аренды. АО «ОмскВодоканал» ведет корректный учет арендованных основных средств, используя забалансовый счет 001 «Арендованные основные средства». Прежде всего, это способствует правильному налогообложению.

Список литературы:

1. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 : Приказ Минфина России от 30.03.2001 № 26н (ред. от 16.05.2016). – Текст : электронный // КонсультантПлюс : информационно-правовой портал. – Москва, 1997. – Загл. с титул. экрана. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31472/ (дата обращения: 17.11.2020).
2. Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные

средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения» : Приказ Минфина России от 17.09.2020 № 204н : Приказ Минфина России от 30.03.2001 № 26н (ред. от 16.05.2016). – Текст : электронный // КонсультантПлюс : информационно-правовой портал. – Москва, 1997. – Загл. с титул. экрана. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_365338/76123180f1200d66eb1102dd61173d0f8d64d569/#dst100022/ (дата обращения: 11.12.2020).

3. Ваганова О.Е. Порядок учета аренды объектов основных средств экономического субъекта / О.А. Лихачева, О.Е. Ваганова. – Текст : электронный // Современные инновационные технологии и проблемы устойчивого развития общества. – 2017. – С. 16-18. – URL: https://www.elibrary.ru/download/elibrary_29726926_94164559.pdf (дата обращения: 18.11.2020).

4. Падагова С.Ю. Новый федеральный стандарт «учет аренды» и его влияние на бухгалтерский учет арендных отношений / С.Ю. Падагова. – Текст: электронный // Международный научно-исследовательский журнал. – 2018. – №3 (69). – С. 149-152. – URL: https://www.elibrary.ru/download/elibrary_32660844_11504800.pdf (дата обращения: 18.11.2020).

5. ФСБУ 6/2020 «Основные средства». – Текст : электронный // Главбух. – URL: <https://www.glavbukh.ru/art/100781-fsbu-62020-osnovnye-sredstva> (дата обращения: 19.11.2020).