**План.**

Введение.

1. Состав и классификация основных средств.

I.1 Состав основных средств.

I.2 Классификация основных средств.

I.3 Предметы, не учитываемые в составе основных средств.

1. Учет аренды основных средств.

II.1 Виды аренды.

II.2 Учет долгосрочно арендуемых основных средств.

II.3 Учет основных средств на условиях текущей аренды.

II.4 Учет лизинговых операций.

1. Учет у арендатора и арендодателя.
2. Обязательства сторон по содержанию арендованного имущества.

Заключение.

**ВВЕДЕНИЕ**

Как известно, хозяйственная деятельность промышленного предприятия складывается из трех непрерывных взаимосвязанных хозяйственных процессов: снабжение (заготовления и приобретения материально-технических ресурсов), производства продукции и ее сбыта (реализации). Эти процессы осуществляются одновременно, для чего используется труд работников, основные и оборотные средства. Следовательно, важнейшие объекты бухгалтерского учета на промышленном предприятии - основные и оборотные средства в их движении. Значение основных средств в общественном производстве определяется тем, какое место занимают орудия труда в развитии производительных сил и производственных отношений. Но многие, особенно вновь создаваемые, организации часто не имеют финансовой возможности (денежных средств) для приобретения зданий, сооружений, машин, оборудования, транспортных средств. Временные затруднения удается преодолеть за счет арендных отношений, т.е. передачи и получения объектов основных средств в аренду (имущественный наем) – договор, по которому одна сторона (арендодатель) обязуется предоставить другой стороне (арендатору) какое-либо имущество во временное пользование за определенное вознаграждение.

В условиях экономической реформы повышается роль учета и контроля за рациональным использованием всех ресурсов, в том числе и основных средств. Цель написания работы - рассмотрение вопросов учета арендованных основных средств. В ней дается детальная классификация и структура основных средств, представлены виды аренды, рассмотрены особенности организации аналитического и синтетического учета арендованных объектов основных средств.

В работе приведен ряд цифровых примеров по некоторым вопросам учета, а также бухгалтерские проводки, отражающие основной набор хозяйственных операций.

Но в связи с введением нового плана счетов с 1 января 2001 года и отсутствием на данный момент методической литературы, все данные и проводки, представленные в работе, основаны на предыдущем плане счетов.

**I. Состав и классификация основных средств.**

**I.1 Состав основных средств.**

Для производственной деятельности предприятиям необходимы *основные средства* (средства труда); они многократно участвуют в производственном процессе, частями переносят свою стоимость на создаваемый продукт, не изменяя при этом своей вещественно-натуральной формы. К основным средствам относятся:

* здания
* сооружения
* рабочие и силовые машины и оборудование
* измерительные и регулирующие приборы и устройства
* вычислительная техника
* транспортные средства
* инструмент
* производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности
* рабочий, продуктивный и племенной скот
* многолетние насаждения стоимостью более 50 минимальных заработных плат за единицу, срок службы которых превышает один год
* внутрихозяйственные дороги и прочие соответствующие объекты.

В составе основных средств учитываются также: капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы); капитальные вложения в арендованные объекты основных средств; земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы).

На счете 01 "Основные средства" на отдельных субсчетах ведут учет основных средств, находящихся в эксплуатации, в запасе, на консервации, в аренде или доверительном управлении. Учет арендованных основных средств, полученных на условиях обыкновенный (производственной) аренды, осуществляется арендатором за балансом на счете 001 "Арендованные основные средства". На счете 01 "Основные средства" организуются по объектный аналитический учет основных средств в местах, где они находятся (в цехах, производствах, отделах и т.п.)

Объекты основных средств группируются в учете в соответствии с требованиями статистической отчетности на *производственные* и *непроизводственные* (последние по отраслям: здравоохранение, жилищно-коммунальные и т.п.), и далее по функциональным группам: здания, сооружения, рабочие машины и оборудование, силовые машины и т.д.

Земельные участки, лесные и водные угодья, месторождения полезных ископаемых, переданные в пользование предприятию, на счете 01 "Основные средства" не учитываются. Но те же объекты, являющиеся собственностью предприятия (купленные или переданные ему в собственность государственными органами), учитываются на отдельных субсчетах, открываемых на счете 01 "Основные средства".

Главные задачи бухгалтерского учета основных средств:

1. контроль за их наличием и сохранностью с момента приобретения до момента выбытия;
2. правильное и своевременное исчисление износа;
3. получение сведений для правильного расчета налога на имущество, перечисляемого в бюджет;
4. контроль за правильным и эффективным использованием средств на реконструкцию, модернизацию и ремонт основных средств;
5. контроль за эффективным использованием основных средств по времени и мощности;
6. получение данных для составления отчетности о наличии и движении основных средств.

Базой правильной организации бухгалтерского учета основных средств являются утвержденная типовая классификация основных средств и единый принцип их оценки в учете.

**I.2 Классификация основных средств.**

Учет основных средств в бухгалтерии ведется по классификационным группам в разрезе инвентарных объектов. Таким образом, инвентарный объект является единицей учета основных средств.

*Инвентарным объектом* основных средств признается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы. Каждому объекту присваивается инвентарный номер по серийно-порядковой системе кодирования, который сохраняется за ним на весь период его нахождения на предприятии, в объединении, организации. Инвентарные номера приводятся в актах приемки-передачи, актах о ликвидации и в других первичных документах, служащих основанием для учета движения основных средств. Инвентарный номер обозначают на каждом объекте.

Основные средства разнообразны по составу и группируются по определенным классификационным признакам. В соответствии с Типовой классификацией основные средства подразделяются по видам следующим образом:

I. Здания.

II. Сооружения.

III. Передаточные устройства.

IV. Машины и оборудование (в том числе силовые машины и оборудование; рабочие машины и оборудование; измерительные и регулирующие приборы, устройства и лабораторное оборудование; вычислительная техника; прочие машины и оборудование).

V. Транспортные средства.

VI. Инструмент.

VII. Производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности.

VIII. Рабочий, племенной и продуктивный скот.

IX. Многолетние насаждения.

X*.* Капитальные затраты по улучшению земель (без сооружений).

XI. Прочие основные средства.

По принадлежности основные средства подразделяются на *собственные* и *арендованные.*Первые принадлежат предприятию ичислятся на его балансе; вторые получены от других предприятий и организаций во временное пользование за плату.

По характеру участия в производственном процессе различают *действующие*и *бездействующие* (находящиеся в запасе или на консервации) основные средства, по назначению **–** *производственные* и *непроизводственные*(основные средства объектов жилищно-коммунальной и социально-культурной сферы).

К *производственным* основным средствам относятся: здания и сооружения производственного назначения, передаточные устройства, станки, машины, оборудование, транспортные средства, средства вычислительной техники, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь, которые непосредственно участвуют в производственном процессе изготовления продукции (выполнения работ, оказания услуг). Они находятся в производственных (цехах, участках) и функциональных (отделах, службах) подразделениях предприятия и закреплены за ними.

В составе производственных основных средств выделяют их активную часть – машины, оборудование, транспортные средства.

*Непроизводственные* – это основные средства, предназначенные для социально-бытового обслуживания членов трудового коллектива предприятия. К ним относятся: числящиеся на балансе предприятия жилые здания, объекты бытового обслуживания (бани, парикмахерские, прачечные и др.), социального (поликлиника, дом отдыха, лагерь труда и отдыха, столовая и др.) и культурного (дом культуры, библиотека и др.) назначения.

Производственные и непроизводственные основные средства можно разделить на:

1) действующие (в эксплуатации);

2) недействующие (на консервации);

3) в запасе.

По характеру участия в основной деятельности и способу перенесения стоимости на издержки производства и обращения основные средства подразделяются на:

1) активные (их участие может быть измерено количеством часов работы, объемом работ);

2) пассивные (здания, сооружения). Их участие в основной деятельности невозможно измерить в каких-либо показателях.

**I. 3 Предметы, не учитываемые в составе основных средств.**

Исчерпывающий перечень таких предметов дан в Положении по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/10. К ним, в частности, относятся:

1. предметы, служащие менее одною года, независимо от их стоимости;
2. предметы стоимостью в пределах 50 минимальных заработных плат за единицу по цене приобретения независимо от срока их службы за исключением сельскохозяйственных машин и орудий, строительного механизированного инструмента, а также рабочего и продуктивного скота, которые относятся к основным средствам независимо от их стоимости;
3. орудия лова (тралы, неводы, сети, мережи и др.) независимо от их стоимости и срока службы;
4. бензомоторные пилы, сучкорезки, сплавной трос, сезонные дороги, усы и временные ветки лесовозных дорог, временные здания в лесу сроком эксплуатации до двух лет (передвижные обогревательные домики, котлопункты, пилоточные мастерские, бензозаправки и т.д.);
5. специальные инструменты и специальные приспособления (инструменты и приспособления целевого назначения для серийного и массового производства определенных изделий или для изготовления индивидуальных заказов) независимо от стоимости;
6. специальная одежда, специальная обувь, а также постельные принадлежности независимо от их стоимости и срока службы;
7. форменная одежда независимо от стоимости и срока службы;
8. временные (не титульные) сооружения, приспособления и устройства, затраты по возведению которых относятся на себестоимость строительно-монтажных работ в составе накладных расходов;
9. тара для хранения товарно-материальных ценностей на складах или осуществления технологических процессов стоимостью в пределах 50 минимальных заработных плат за единицу по цене приобретения (изготовления);
10. предметы, предназначенные для выдачи напрокат;
11. молодняк животных и животных на откорме, птица, кролики, душные звери, семьи пчел, а также подопытные животные;
12. многолетние насаждения, выращиваемые в питомниках в качестве посадочного материала.
13. машины, оборудование и иные аналогичные предметы, числящиеся, как готовые изделия на складах организаций – изготовителей, как товары – на складах организаций, осуществляющих торговую деятельность.
14. предметы, сданные в монтаж или подлежащие монтажу, находящиеся в пути.
15. капитальные и финансовые вложения.

**II. Учет аренды основных средств**

**II.1. Виды аренды.**

В зависимости от сроков аренды имущества различают:

* долгосрочную аренду (лизинг) – на срок не более трех лет;
* среднесрочную (хайринг) – на период от одного до трех лет;
* краткосрочную (рентинг, чартер) \_ на срок до одного года.

По условиям предоставления существует текущая, долгосрочная и финансовая аренда (лизинг).

*Текущая аренда* предполагает сдачу арендодателем своего имущества на определенный срок арендатору с обязательным возвратом. В арендный период права и обязанности собственника остаются у арендодателя, к арендатору переходит лишь право владения имуществом.

К *долгосрочно арендуемым основным средствам* относят объекты, договор аренды по которым предусматривает переход их в собственность арендатора (выкуп) по истечении срока аренды или ранее при условии внесения последним всей обусловленной договором выкупной цены.

*Лизинг, или финансовая аренда,* - приобретение арендодателем по заказу арендатора отдельных объектов основных средств как с правом выкупа, так и без. Здесь при их передаче возможны два варианта:

1. арендодатель приходует их на свой баланс;
2. арендодатель передает объект на баланс арендатора.

Передач имущества в аренду с правовой стороны регулируется нормами, содержащимися в статьях главы 34 ГК РФ. Согласно статье 606 ГК РФ по договору аренды арендодатель обязуется предоставить арендатору имущество за плату во временное владение и пользование или во временное пользование.

В соответствии со статьей 606 ГК РФ право сдачи имущества в аренду принадлежит его собственнику. Чтобы сдать в аренду помещения, организация должна либо иметь свидетельство о праве собственности, либо получить разрешение (согласовать) соответствующего органа Госкомимущества РФ или иного собственника на сдачу помещений в субаренду. В противном случае сдача помещения в субаренду организацией, не являющейся собственником имущества, может быть признана не действительной, а сумма полученной арендной платы изъята в бюджет.

Договор аренды недвижимого имущества оформляется в письменной форме и согласно статьям 609 и 651 подлежит государственной регистрации, если срок договора превышает один год. Статьей 614 ГК РФ установлено, что порядок, условия и сроки внесения арендной платы определяются договором аренды. Если в договоре аренды условия о размере арендной платы отсутствуют, то он считается незаконченным (статья 654 ГК РФ).

**II.2 Учет долгосрочно арендуемых основных средств.**

При **долгосрочной аренде** основные средства сдаются в аренду по цене, согласованной арендодателем и арендатором (выкупная цена). К долгосрочно арендуемым основным средствам предприятия относят объекты основных средств, которые (согласно договору аренды) по истечении срока аренды (или до его истечения) должны перейти в собственность предприятия или должны быть выкуплены при условии, что арендатор внесет всю выкупную цену. Объектом долгосрочной аренды является имущество, т.е. основные средства, но переданные на срок более одного года вплоть до момента полной амортизации объекта (или срока, близкого к нему).

Арендные платежи предусматривают погашение стоимости арендованного имущест­ва (амортизационные отчисления), услуг по арендным операциям и при­были, которую получил бы арендодатель от эксплуатации объекта, но не выше процента за пользование кредитом. В инструкции к плану счетов этот размер прибыли назван арендным процентом.

Долгосрочно арендуемые основные средства предприятия арендаторы учитывают на одноименном счете 03, а задолженность перед арендодателем – на счете 97 "Арендные обязательства". Предприятия-арендаторы возмещают арендодателям в соответствии с условием договора стоимость основных средств (дебет счета 97, кредит счета 51), начисляют (дебет счетов 81-2, крестит счета 97) и перечисляют (дебет счета 97, кредит счета 51) проценты за аренду.

При передаче основных средств в долгосрочную аренду арендодатель составляет рекомендуемые планом счетов проводки по выбытию основных средств. Затем отражают начисление арендной платы в виде процентов по долгосрочной аренде и части разницы между согласованной и остаточной стоимостью, приходящейся на период, за который начисляется арендная плата.

Арендатор может выкупить долгосрочно арендуемые основные средст­ва до истечения срока аренды. Поступившие арендные платежи отражают по дебету счета 51 или 52 и кредиту счета 001 "Арендованные основные средства ". Часть разности между согласованной и остаточной стоимо­стью основных средств и сумму начисленных процентов, приходящихся на очередной срок платежа, оформляют проводкой по дебету счета 83 и кредиту счета 80.

Выкупные платежи, поступившие по окончании долгосрочной аренды, отражают по дебету счета 51 или 52 с кредита счета 47 "Реализация и прочее выбытие основных средств".

Арендатор для учета долгосрочно арендуемых основных средств ис­пользует счета: 03 "Долгосрочно арендуемые основные средства"; 97 "Арендные обязательства"; 02 "Износ основных средств", субсчет 2 "Износ долгосрочно арендуемых основных средств".

Счет 03 - активный. Он предназначен для учета долгосрочно арендуе­мых основных средств в оценке, согласованной между арендодателем и арендатором. Аналитический учет по счету 03 ведут по видам и отдель­ным инвентарным объектам основных средств.

Счет 97 - пассивный. Его применяют арендаторы для учета расчетов с арендодателями за основные средства, предоставленные на условиях дол­госрочной аренды. Аналитический учет по счету 97 осуществляется по каждому арендодателю.

По долгосрочно арендуемым основным средствам арендатор произво­дит такие бухгалтерские записи:

1. Дебет счета 03 «Долгосрочно арендуемые основные средства»

Кредит счета 97 «Арендные обязательства» на поступление основных средств по согласованной стоимости.

1. Дебет счета 25 «Общепроизводственные расходы» и других счетов

Кредит счета 02 «Износ основных средств», субсчет 2 «Износ долгосрочно арендуемых основных средств» на сумму начисленной амортизации по арендованным основным средствам.

1. Дебет счета 81 «Использование прибыли» или субсчета 88-4 «Фонд социальной сферы»

Кредит счета «Арендные обязательства» на сумму начисленных обязательств по долгосрочной аренде.

1. Дебет счета 97 «Арендные обязательства»

Кредит счета 51 «Расчетный счет» уплата причитающихся арендодателю платежей за арендуемые основные средства.

По окончании срока арендованные основные средства переходят в соб­ственность организации и списываются с кредита счета 03 "Долгосрочно арендуемые основные средства" в дебет счета 01. Одновременно износ по долгосрочно арендуемым основным средствам относят в дебет субсчета 02-2 "Износ долгосрочно арендуемых основных средств" с кредита субсчета 02-1 "Износ собственных основных средств".

В случае, когда по окончании срока договора объекты возвращаются арендодателю, их списывают у арендатора с кредита счета 03 "Долгосрочно арендуемые основные средства" в дебет субсчета 02-2.

При возвращении объектов арендодателю досрочно делают бухгалтер­скую запись:

Дебет счета 02-2 (на сумму начисленного износа по объекту)

Дебет счета 97 (на сумму невыплаченных платежей арендодателю)

Кредит счета 03 (на согласованную стоимость долгосрочно

арендуемых основных средств)

При досрочном выкупе основных средств арендатор оформляет бухгал­терские проводки:

Дебет счета 9"7 (на сумму невыплаченных платежей арендодателю)

Дебет счета 81 (на сумму недоначисленных процентов по долгосрочной

или субсчета 88-3 аренде)

Дебет счета 03 (на сумму, выкупа, превышающую арендные

обязательства)

Кредит счета 51 или 52 (на совокупную величину указанных выше сумм) Приходуют основные средства следующей записью:

Дебет счета 01 На согласованную стоимость

Кредит счета 03 объекта плюс сумма выкупа, пре­вышающая договорные обязатель­ства

Дебет субсчета 02-2 На сумму износа по объекту

Кредит субсчета 02-1

Если предприятие-арендатор допустит серьезные нарушения договорных условий, то долгосрочно арендуемые им основные средства могут быть востребованы арендодателем. Эти условия должны быть четко зафиксированы в договоре аренды.

По окончании договора долгосрочной аренды (или при условии досрочного выкупа — полного расчета арендатора с арендодателем за основные средства) арендованные основные средства становятся собственностью предприятия-арендатора. К этому моменту на счете 97 остатка нет. Основные средства со счета 03 переводят на счет 01 (дебет счета 01, кредит счета 03), а износ по ним отражают внутренней записью по счету 02 (дебет субсчета 02-1, кредит субсчета 02-2).

Корреспонденция счетов долгосрочно арендуемых основных средств приведена в примере.

**Пример.** На условиях долгосрочной аренды поступили основные средства. Срок аренды 10 лет при 10 % годовых договорной стоимости. Договорная цена 96 000 000 руб., износ 24 000 000 руб.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание операций | Сумма, тыс. руб. | Корреспондирующий счет (субсчет) | |
|  |  | дебет | кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Оприходованы основные средства (с правом перехода в собственность через 8 лет): |  |  |  |
| на договорную стоимость | 96 000 | 03 | 97 |
| на сумму износа (по документам арендодателя) | 24 000 | 03 | 02-2 |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Начислены в пользу арендодателя проценты (например, 10 % договорной цены) | 9 600 | 81-2 | 97 |
| Перечислены арендодателю годовой взнос по арендной плате (12 000 тыс. руб.) и проценты (9 600 тыс. руб.) | 21 600 | 97 | 51 |
| Начислен износ в течение года | 11 520 | 20, 23, 25, 26, 43 | 02-2 |
| **Ситуация 1.** Возврат основных средств до окончания срока долгосрочной аренды (например, через год): |  |  |  |
| на разницу между договорной суммой аренды (9 600 тыс. руб.) и суммой внесенного в течение года платежа по выкупу (12 000 тыс. руб.) | 84 000 | 97 | 03 |
| на сумму износа (24 000 тыс. руб. + 11 520 тыс. руб.) | 35 520 | 02-2 | 03 |
| на сумму потерь [120 000 тыс. руб. — (84 000 тыс. руб. + 35 520 тыс. руб.)] | 480 | 80-3 | 03 |
| **Ситуация 2.** Возврат арендодателю основных средств по окончании договора аренды (через 8 лет): |  |  |  |
| на сумму износа возвращаемого объекта (24 000 тыс. руб. + 92 160 тыс. руб.) | 116 160 | 02-2 | 03 |
| на сумму потерь (120 000 тыс. руб. — 116 160 тыс. руб.) | 3 840 | 80-3 | 03 |
| **Ситуация 3.** Переход через 8 лет основных средств в собственность предприятия: |  |  |  |
| на первоначальную стоимость | 120 000 | 03 | 01 |
| на сумму износа | 116 160 | 02-2 | 02-1 |

В конце года перед составлением годового отчета предприятие-арендатор в порядке инвентаризации своих расчетных взаимоотношений по обязательствам договора долгосрочной ренты посылает письмо-запрос арендодателю с просьбой подтвердить сумму числящуюся в пользу арендодателя в остатке по счету 97. Она должна соответствовать сумме задолженности по арендным обязательствам, которые арендодатель учитывает на счете 09. Письмо следует послать заказное (уведомлением о вручении). Если письменный ответ от арендодателя не поступит, то исходя из принципа о молчаливом согласии можно считать, что арендодатель согласен с суммой долга и считает ее признанной. Инициатива выверки расчетов может исходить и от арендодателя. Тогда арендатору необходимо ответить на письмо-запрос арендодателя: подтвердить сумму долг, если арендатор признает ее, либо мотивировать причины ее непризнания. В последнем случае необходимо выверить расчеты и прийти к согласованному остатку задолженности.

**II.3 Учет основных средств на условиях текущей аренды.**

Учет объектов основных средств, **принятых в эксплуатацию на условиях текущей аренды**. Такие объекты на балансе предприятия не учитываются. Они принимаются на забалансовый учет по счету 001 "Арендованные основные средства". На нем отражается приход по первоначальной стоимости на основании акта приемки объекта основных средств и полученной от арендодателя копии инвентарной карточки на арендованный объект. По истечении срока договора арендованный объект возвращается собственнику, а арендатор списывает с забалансового счета №001 объект по первоначальной стоимости, а инвентарная карточка возвращается арендодателю. Основанием служат договор текущей аренды; акт, составленный по форме № ОС-1 и копия инвентарной карточки арендодателя формы № ОС-6. Объект числится в эксплуатации под инвентарным номером арендодателя.

Объектом текущей аренды может выступать как отдельный объект основных средств (автомобиль, компьютер и др.), так и его часть (помещение офиса, склада).

При текущей аренде арендодатель сданное в аренду имущество про­должает учитывать на своем балансе в составе собственных основных средств с соответствующей отметкой их выбытия в инвентарной карточ­ке (книге). Такие карточки группируют отдельно. Передача в аренду имущества производится по договору аренды и оформляется приемно-передаточным актом. В договоре оговариваются срок его использования, рассчитанный исходя из оценки имущества с учетом его фактического износа и действующих норм амортизационных отчислений, и величина арендной платы. Последняя включает, как правило, средства, преду­смотренные нормами амортизационных отчислений на полное восстанов­ление, сметами затрат на ремонт, и часть прибыли. Срок обычно устанавливается в пределах года с дальнейшей пролонгацией и изменением условий договора.

Износ по такому объекту предприятие-арендатор не начисляет. Сумму арендной платы без НДС и СН оно включает в издержки производства (дебет счетов 20, 23, 25, 26, 29, 43, кредит субсчета 76-3) и перечисляет ее в сроки, обусловленные договором (дебет субсчета 76-3, кредит счета 51). За нарушение сроков арендатор уплачивает пеню в размерах, предусмотренных договором, которую он относит на внереализационные потери (дебет субсчета 80-3, кредит субсчета)

Финансовые результаты от сдачи в аренду имущества арендодатель отражает на прибыли или доходах будущих периодов. Начисление амор­тизационных сумм по сданным в текущую аренду основным средствам арендодатель относит на уменьшение прибыли и оформляет проводкой:

Дебет счета 80 "Прибыли и убытки"

Кредит счета 02 "Износ основных средств",

субсчет 1 "Износ собственных основных средств"

Начисление арендной платы за отчетный период отражают по дебету счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" и кредиту сче­та 80 "Прибыли и убытки". Арендная плата, начисленная авансом за бу­дущие периоды, отражается по дебету счета 76 и кредиту счета 83 "Доходы будущих периодов". Поступившие арендные платежи записы­вают в дебет счета 51 "Расчетный счет" или 52 "Валютный счет" с кре­дита счета 76. При отражении арендной платы, полученной авансом, де­бетуется счет 83и кредитуется счет 80.

На стоимость произведенных арендатором за свой счет капитальных вложений в арендованные основные средства производителя их дооценка у арендодателя при возврате средств арендатором. У арендатора приходование дооценки фиксируют записью по дебету счета 01 и кредиту счета 87 «Добавочный капитал», субсчет 3 «Безвозмездно полученные ценности».

У арендатора эти вложения увеличивают стоимость основных средств, то есть делалась запись:

Дебет счета 01

Кредит счета 08

При возврате имущества используют счет 47 "Реализация и прочее выбытие основных средств". Формируют следующие проводки:

1. Дебет счета 47 на сумму полных затрат

Кредит счета 01 на сумму полных затрат

1. Дебет счета 02 на сумму износа

Кредит счета 47 на сумму износа

3. Дебет счета 80 на остаточную стоимость капитальных вложений в

Кредит счета 47 арендованные основные средства..

Первоначальную (восстановительную) стоимость возвращенного арен­дованного имущества арендатор отражает записью по кредиту забалансо­вого счета 001 "Арендованные основные средства" без дебетования како­го-либо другого счета. Арендодатель полученное имущество фиксирует записью по дебету счета 01 "Основные средства" и кредиту счета 01, субсчет "Основные средства, переданные в аренду".

Арендатор учитывает арендованные основные средства на забалансо­вом счете 001 "Арендованные основные средства" по первоначальной стоимости, обозначенной в договоре аренды. Аналитический учет ведут по объектам, принятым в аренду, и по арендодателям.

На сумму арендной платы, начисленной арендодателю, арендатор де­бетует счета издержек производства и обращения (на сумму амортизаци­онных отчислений и расходов на ремонт основных средств), счет 81 "Использование прибыли" (на часть прибыли, включенную в арендную плату) и кредитует счет 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредитора­ми" (на всю сумму начисленной арендной платы).

Перечисление суммы арендной платы отражают по дебету счета 76 и кредиту счета 51 "Расчетный счет" или 52 "Валютный счет".

Начисление арендной платы за будущие периоды отражают по дебету счета 31 "Расходы будущих периодов" и кредиту счета 76. Текущие пе­речисления арендной платы списываются с кредита счета 31 в дебет счетов издержек производства и обращения.

Если по условиям договора аренды капитальный ремонт основных средств производится арендатором за свой счет, то затраты на его осуще­ствление списывают с кредита соответствующих материальных и расчетных счетов в дебет счетов издержек производства или счета 31 "Расходы; будущих периодов". Со счета 81 затраты частями списывают на счета издержек производства. В случае, когда капитальный ремонт производится арендатором за счет арендодателя, то затраты по осуществлению такого ремонта относят в дебет счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" с кре­дита счета 31 или соответствующих материальных и расчетных счетов.

**Пример.** Предприятие на условиях текущей аренды ежемесячно уплачивает арендную плату 500 000 руб. (с учетом НДС и СН – 607 500 руб.). Эта операция будет отражена следующими записями:

1) дебет счета 20 – 500 000 руб.,

дебет счета 19-5, 10 –107 500 ру .

кредит субсчета 76-3 – 607 500 руб.;

Включение в издержки производства арендной платы.

|  |  |
| --- | --- |
| 2) дебет субсчета 76-3 | 607 500 руб. |
| кредит счета 51 |  |

Перечисление арендной платы.

**II.4 Учет лизинговых операций.**

Обновление основных средств и расширение производствен­ных площадей при недостаточности собственных источников фи­нансирования затрат на капитальные вложения вызывают необ­ходимость у организаций приобретать оборудование и прочее имущество на основе договора лизинга. Правовые и организаци­онно-экономические особенности лизинга определены в Федераль­ном законе от 29 октября 1998 г. № 164-ФЗ «О лизинге», который принят Государственной Думой 11 сентября 1998 г. и одобрен Советом Федерации 14 октября 1998 г.

**Лизинг -** вид инвестиционной деятельности по приобретению имущества и передаче его на основании договора лизинга физи­ческим или юридическим лицам за определенную плату, на опре­деленный срок и на определенных условиях, обусловленных до­говором, с правом выкупа имущества лизингополучателем.

**Лизинговая сделка** - совокупность договоров, необходимых для реализации договора лизинга между лизингодателем, лизин­гополучателем и продавцом (поставщиком) предмета лизинга.

Предметом лизинга могут быть любые непотребляемые вещи, в том числе предприятия и другие имущественные комплексы, зда­ния, сооружения, оборудование, транспортные средства и другое движимое и недвижимое имущество, которое может использо­ваться для предпринимательской деятельности.

Предметом лизинга не могут быть земельные участки и дру­гие природные объекты, а также имущество, которое федераль­ными законами запрещено для свободного обращения или для которого установлен особый порядок обращения.

Субъектами лизинга являются:

**Лизингодатель** - физическое или юридическое лицо, которое за счет привлеченных или собственных денежных средств приоб­ретает в ходе реализации лизинговой сделки 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;

**Продавец (поставщик)** - физическое или юридическое лицо, которое в соответствии с договором купли-продажи с лизингода­телем продает лизингодателю в обусловленный срок производи­мое (закупаемое) им имущество, являющееся предметом лизинга.

Продавец (поставщик) обязан передать предмет лизинга ли­зингодателю или лизингополучателю.

По сроку действия договора различают три типа лизинга: д*ол­госрочный лизинг* - лизинг, осуществляемый в течение трех и бо­лее лет; *среднесрочный* лизинг-лизинг, осуществляемый в течение от полутора до трех лет; *краткосрочный лизинг* - лизинг, осуще­ствляемый в течение менее полутора лет. К основным видам лизинга относят:

*Финансовый лизинг -* вид лизинга, при котором лизингодатель обязуется приобрести в собственность указанное лизингополуча­телем имущество у определенного продавца и передать лизингопо­лучателю данное имущество в качестве предмета лизинга за опре­деленную плату, на определенный срок и на определенных условиях во временное владение и в пользование. При этом срок, на кото­рый предмет лизинга передается лизингополучателю, соизмерим по продолжительности со сроком полной амортизации предмета лизинга или превышает его. Предмет лизинга переходит в собствен­ность лизингополучателя по истечении срока действия договора лизинга или до его истечения при условии выплаты лизингополу­чателем полной суммы, предусмотренной договором, если иное не предусмотрено договором;

*Возвратный лизинг -* разновидность финансового лизинга, при котором продавец предмета лизинга одновременно выступает и как лизингополучатель;

*Оперативный лизинг -* вид лизинга, при котором лизингодатель закупает на свой страх и риск имущество и передает его лизинго­получателю в качестве предмета лизинга за определенную плату, на определенный срок и на определенных условиях во временное владение и в пользование. Срок, на который имущество переда­ется в лизинг, устанавливается на основании договора лизинга. По истечении срока действия договора лизинга и при условии выплаты лизингополучателем полной суммы, предусмотренной договором лизинга, предмет лизинга возвращается лизингодате­лю. При этом лизингополучатель не имеет права требовать перехода права собственности на предмет лизинга. При оперативном лизинге предмет лизинга может быть передан в лизинг неоднок­ратно в течение срока амортизации предмета лизинга

Лизинговая сделка может также включать в себя условия по оказанию дополнительных услуг, перечень, объем и стоимость которых должны быть указаны в договоре.

В соответствии с нормативными документами имущество, пере­данное в лизинг, в течение всего срока действия договора лизинга является собственностью лизингодателя, за исключением имущества, приобретаемого за счет бюджетных средств. Условия постановки лизингового имущества на баланс лизингодателя или лизингополу­чателя определяются по согласованию между сторонами договора лизинга. При этом при осуществлении оперативного лизинга пред­мет лизинга учитывается на балансе лизингодателя.

При заключении договора лизинга стороны определяют в нем сумму лизингового платежа, который представляет собою общую сумму, выплачиваемую лизингополучателем за предоставленное ему право пользования имуществом. Лизинговые платежи у ли­зингополучателя относятся на себестоимость продукции.

В лизинговые платежи включаются: амортизация лизингового имущества за весь срок действия договора лизинга, компенсация платы лизингодателя за использованные им заемные средства, процентное вознаграждение (оплата за основные услуги), плата за дополнительные услуги лизингодателя, предусмотренные договором лизинга, а также стоимость выкупаемого имущества, если договором предусмотрен выкуп и порядок выплат указанной стоимости в виде долей в составе лизинговых платежей, налог на имущество, уплачиваемый лизингодателем, налог на добавленную стоимость. Лизинговые платежи уплачиваются в виде отдельных взносов.

Кроме того, стороны устанавливают форму, метод начисле­ния, периодичность уплаты взносов, а также способы их уплаты.

Платежи могут осуществляться в денежной форме, компенса­ционной форме (продукцией или услугами лизингополучателя), а также в смешанной форме. При этом цена продукции или услуг лизингополучателя устанавливается в соответствии с действую­щим законодательством.

По методу начисления лизинговых платежей стороны могут выбрать:

метод «с фиксированной общей суммой», когда общая сумма платежей начисляется равными долями в течение всего срока дого­вора в соответствии с согласованной сторонами периодичностью;

метод «с авансом», когда лизингополучатель при заключении договора выплачивает лизингодателю аванс в согласованном сторонами размере, а остальная часть общей суммы лизинговых платежей (за минусом аванса) начисляется и уплачивается в тече­ние срока действия договора, как и при начислении платежей с фиксированной общей суммой;

метод «минимальных платежей», когда в общую сумму плате­жей включаются сумма амортизации лизингового имущества за весь срок действия договора, плата за использованные лизинго­дателем заемные средства, комиссионное вознаграждение и пла­та за дополнительные услуги лизингодателя, предусмотренных договором, а также стоимость выкупаемого лизингового имущества, если выкуп предусмотрен договором.

В договоре лизинга стороны устанавливают периодичность выплат (ежегодно, ежеквартально, ежемесячно, еженедельно), *а* также сроки внесения платы по числам месяца.

Учет лизинговых операций ведут на основании приказа Минфина РФ от 17.02.97 № 15 "Об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга". Этим приказом предусмотрено два варианта отражения указанных операций в учете:

1) имущество учитывается на балансе лизингополучателя;

2) имущество учитывается на балансе лизингодателя. Независимо от этих условий лизингодатель сначала приобретает имущество необходимое лизингополучателю. Для этого на счете 03 "Доходные вложения в материальные ценности" предусмотрен субсчет "Имущество для сдачи в лизинг". Ввиду использования собственных источников финансирования, стоимость объекта приобретения оформляется как капитальные вложения:

Д-т счетов 08 «Капитальные вложения», субсчет «Приобретение отдельных объектов основных средств»;

19, субсчет "НДС при осуществлении капитальные вложений"

К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками". При оплате счетов-фактур:

Д-т сч. 60 " Расчеты с поставщиками и подрядчиками" К-т счетов 51 "Расчетный счет" или 52 "Валютный счет". После оплаты поставщику НДС, уплаченный за поступившее имущество, можно отразить на счетах:

Д-т сч. 68, субсчет "Расчеты по НДС"

К-т сч. *19,* субсчет "НДС при осуществлении капитальных вложении".

Имущество, предназначенное для сдачи в аренду по договор лизинга, в сумме всех затрат, связанных с его приобретением, оприходуется:

Д-т сч. 03 «Доходные вложения в материальные ценности», субсчет «Имущество для сдачи в аренду»

К-т сч 08 «Капитальные вложения».

Бухгалтерия на основании акта (накладной) приема-передачи основных средств открывает инвентарную карточку по приобре­тенному объекту, а на основании договора лизинга проставляет в ней номер договора, дату и срок.

Рассмотрим на примерах бухгалтерские записи, отражающие исполнение договора лизинга в двух указанных ранее случаях.

В одном случае имущество, переданное в лизинг, учитывает­ся на балансе лизингополучателя. Лизингодатель будет учитывать это же имущество на забалансовом счете 021 «Основные сред­ства, сданные в аренду» в разрезе лизингополучателей и видов имущества до полного погашения его стоимости и перехода пра­ва собственности на него к лизингополучателям.

При полном погашении задолженности составляется двухсто­ронний акт по факту выполненного договора и стоимость имуще­ства списывается с забалансового счета. В случае возврата имуще­ства лизингодателю он включает его стоимость в состав баланса.

Для учета операций лизингодатель к счету 76 «Расчеты с разны­ми дебиторами и кредиторами» открывает субсчет «Задолжен­ность по лизинговым платежам», которому будет присвоен шифр 76-11, а также субсчет "Расчеты с бюджетом по НДС" (шифр 76-3).

Лизингополучатель откроет субсчета:

к счету 08 «Капитальные вложения» - субсчет «Приобретение отдель­ных объектов основных средств по договору лизинга» (шифр 08-41);

к счету 76 - субсчет 76-21 "Арендные обязательства", где будет учитывать возникающую задолженность по полученному в лизинг имуществу, субсчет 76-22 "Задолженность по лизинговым платежам";

к счету 01 - субсчет "Арендованное имущество" (шифр 01-2);

к счету 02 - субсчет "Износ имущества, полученного в лизинг" (шифр 02-2).

При втором варианте расчетов лизинговое имущество находит­ся на балансе лизингодателя. Для его учета лизингодатель открыва­ет к счету 03 отдельный субсчет "Доходные вложения в материаль­ные ценности" (шифр 03-2). Передача имущества в лизинг является основным видом деятельности лизинговой компании, поэтому сум­мы лизинговых платежей отражаются на счете 46, а затраты, связан­ные с оказанием подобных услуг собираются на счете 20 (44) и спи­сываются на счет 46 по окончании каждого отчетного периода.

Лизингополучатель отражает полученное в лизинг имущество на забалансовом счете 001 "Арендованные основные средства", расчеты с лизингодателем он осуществляет через субсчет 76-22 "Задолженность по лизинговым платежам".

**III. Учет у арендатора и арендодателя.**

Расчеты по арендной плате в бухгалтерском учете отражают обе стороны договора: арендатор и арендодатель. Основанием для отражения в бухгалтерском учете указанных операций является **акт приемки имущества в аренду.** Арендатор учитывает, взятое в арен­ду имущество на забалансовом счете и в инвентарной карточке.

**Арендатор** начисляет сумму причитающейся к уплате арендной платы в сроки, установленные договором (ежемесячно, ежекварталь­но). При этом сумму арендной платы он списывает на затраты про­изводства (издержки обращения), в корреспонденции со счетом 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" на отдельном ана­литическом счете "Расчеты с арендодателем по арендной плате":

Д-т счетов 20,26,44

К-т сч. 76, субсчет "Расчеты с арендодателем по арендной плате".

Одновременно с этим начисляется сумма НДС, подлежащая уплате арендодателю:

Д-т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретен­ным ценностям"

К-т сч. 76, субсчет "Расчеты с арендодателем по арендной плате".

**Арендодатель** отражает расчеты с арендатором на счете 76, на отдельном аналитическом счете - субсчет "Расчеты с арендатором по арендной плате". Сумму же причитающейся или полученной арендной платы он записывает в учете в зависимости от учетной политики и от того, как квалифицирована указанная деятельность в этой сфере: как внереализационная или как основная.

Если арендодатель отражает арендную плату в составе внереали­зационных доходов, то он использует счет 80 "Прибыли и убытки".

При этом:

а) если в бухгалтерском учете выручка определяется на дату отгрузки продукции или оказания услуги и выставления счета покупателю, т.е. используется метод начисления, то его положе­ния распространяются и на определение результатов от передачи имущества в аренду.

Сумма начисленной арендной платы отражается в бухгалтер­ском учете следующим образом:

Д-т сч. 76, аналитический счет "Расчеты с арендатором по арен­дной плате"

К-т сч. 80 "Прибыли и убытки"

и одновременно на сумму НДС, причитающегося в бюджет -

Д-т сч. 80 "Прибыли и убытки"

К-т сч. 68 "Расчеты с бюджетом";

при поступлении оплаты -

Д-т сч. 51 "Расчетный счет"

К-т сч. 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", аналитический счет "Расчеты с арендатором по арендной плате";

б) если организация определяет выручку от реализации про­дукции, работы, услуги по мере их оплаты, то внереализацион­ные доходы от передачи имущества в аренду оформляются бух­галтерскими записями:

на сумму поступившей арендной платы-

Д-т сч. 51 "Расчетный счет"

К-т сч. 80 "Расчеты с бюджетом"

и одновременно на сумму НДС, причитающегося в бюджет, -

Д-т сч. 80 "Прибыли и убытки"

К-т сч. 68 "Расчеты с бюджетом".

Когда арендодатель считает передачу помещений в аренду одним из видов деятельности, сумма арендной платы отражается через счет 46 "Реализация продукции, работ, услуг" на соответ­ствующем субсчете "Выручка от сдачи помещений в аренду". Здесь также возможны два варианта:

а) при определении выручки в соответствии с методом начис­ления сумма начисленной арендной платы отражается:

Дт сч. 76"Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" или 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", аналитический счет "Расчеты с арендатором по арендной плате",

К-т сч. 46 "Реализация продукции (работ, услуг)"

и одновременно на сумму НДС, причитающегося в бюджет, -

Д-т сч. 46 "Реализация продукции (работ, услуг)"

К-т сч. 68 "Расчеты с бюджетом";

при поступлении оплаты -

При этом:

а) если в бухгалтерском учете выручка определяется на дату отгрузки продукции или оказания услуги и выставления счета покупателю, т.е. используется метод начисления, то его положе­ния распространяются и на определение результатов от передачи имущества в аренду.

Сумма начисленной арендной платы отражается в бухгалтер­ском учете следующим образом:

Д-т сч. 76, аналитический счет "Расчеты с арендатором по арен­дной плате"

К-т сч. 80 "Прибыли и убытки"

и одновременно на сумму НДС, причитающегося в бюджет -

Д-т сч. 80 "Прибыли и убытки"

К-т сч. 68 "Расчеты с бюджетом";

при поступлении оплаты -

Д-т сч. 51 "Расчетный счет"

К-т сч. 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", аналитический счет "Расчеты с арендатором по арендной плате";

б) если организация определяет выручку от реализации про­дукции, работы, услуги по мере их оплаты, то внереализацион­ные доходы от передачи имущества в аренду оформляются бух­галтерскими записями:

на сумму поступившей арендной платы-

Д-т сч. 51 "Расчетный счет"

К-т сч. 80 "Расчеты с бюджетом"

и одновременно на сумму НДС, причитающегося в бюджет, -

Д-т сч. 80 "Прибыли и убытки"

К-т сч. 68 "Расчеты с бюджетом".

Когда арендодатель считает передачу помещений в аренду одним из видов деятельности, сумма арендной платы отражается через счет 46 "Реализация продукции, работ, услуг" на соответ­ствующем субсчете "Выручка от сдачи помещений в аренду". Здесь также возможны два варианта:

а) при определении выручки в соответствии с методом начис­ления сумма начисленной арендной платы отражается:

Дт сч. 76"Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" или 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", аналитический счет "Расчеты с арендатором по арендной плате",

К-т сч. 46 "Реализация продукции (работ, услуг)"

и одновременно на сумму НДС, причитающегося в бюджет, -

Д-т сч. 46 "Реализация продукции (работ, услуг)"

К-т сч. 68 "Расчеты с бюджетом";

при поступлении оплаты -

При этом:

а) если в бухгалтерском учете выручка определяется на дату отгрузки продукции или оказания услуги и выставления счета покупателю, т.е. используется метод начисления, то его положе­ния распространяются и на определение результатов от передачи имущества в аренду.

Сумма начисленной арендной платы отражается в бухгалтер­ском учете следующим образом:

Д-т сч. 76, аналитический счет "Расчеты с арендатором по арен­дной плате"

К-т сч. 80 "Прибыли и убытки"

и одновременно на сумму НДС, причитающегося в бюджет -

Д-т сч. 80 "Прибыли и убытки"

К-т сч. 68 "Расчеты с бюджетом";

при поступлении оплаты -

Д-т сч. 51 "Расчетный счет"

К-т сч. 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", аналитический счет "Расчеты с арендатором по арендной плате";

б) если организация определяет выручку от реализации про­дукции, работы, услуги по мере их оплаты, то внереализацион­ные доходы от передачи имущества в аренду оформляются бух­галтерскими записями:

на сумму поступившей арендной платы-

Д-т сч. 51 "Расчетный счет"

К-т сч. 80 "Расчеты с бюджетом"

и одновременно на сумму НДС, причитающегося в бюджет, -

Д-т сч. 80 "Прибыли и убытки"

К-т сч. 68 "Расчеты с бюджетом".

Когда арендодатель считает передачу помещений в аренду одним из видов деятельности, сумма арендной платы отражается через счет 46 "Реализация продукции, работ, услуг" на соответ­ствующем субсчете "Выручка от сдачи помещений в аренду". Здесь также возможны два варианта:

а) при определении выручки в соответствии с методом начис­ления сумма начисленной арендной платы отражается:

Дт сч. 76"Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" или 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", аналитический счет "Расчеты с арендатором по арендной плате",

К-т сч. 46 "Реализация продукции (работ, услуг)"

и одновременно на сумму НДС, причитающегося в бюджет, -

Д-т сч. 46 "Реализация продукции (работ, услуг)"

К-т сч. 68 "Расчеты с бюджетом";

при поступлении оплаты -

При этом:

а) если в бухгалтерском учете выручка определяется на дату отгрузки продукции или оказания услуги и выставления счета покупателю, т.е. используется метод начисления, то его положе­ния распространяются и на определение результатов от передачи имущества в аренду.

Сумма начисленной арендной платы отражается в бухгалтер­ском учете следующим образом:

Д-т сч. 76, аналитический счет "Расчеты с арендатором по арен­дной плате"

К-т сч. 80 "Прибыли и убытки"

и одновременно на сумму НДС, причитающегося в бюджет -

Д-т сч. 80 "Прибыли и убытки"

К-т сч. 68 "Расчеты с бюджетом";

при поступлении оплаты -

Д-т сч. 51 "Расчетный счет"

К-т сч. 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", аналитический счет "Расчеты с арендатором по арендной плате";

б) если организация определяет выручку от реализации про­дукции, работы, услуги по мере их оплаты, то внереализацион­ные доходы от передачи имущества в аренду оформляются бух­галтерскими записями:

на сумму поступившей арендной платы-

Д-т сч. 51 "Расчетный счет"

К-т сч. 80 "Расчеты с бюджетом"

и одновременно на сумму НДС, причитающегося в бюджет, -

Д-т сч. 80 "Прибыли и убытки"

К-т сч. 68 "Расчеты с бюджетом".

Когда арендодатель считает передачу помещений в аренду одним из видов деятельности, сумма арендной платы отражается через счет 46 "Реализация продукции, работ, услуг" на соответ­ствующем субсчете "Выручка от сдачи помещений в аренду". Здесь также возможны два варианта:

а) при определении выручки в соответствии с методом начис­ления сумма начисленной арендной платы отражается:

Дт сч. 76"Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" или 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", аналитический счет "Расчеты с арендатором по арендной плате",

К-т сч. 46 "Реализация продукции (работ, услуг)"

и одновременно на сумму НДС, причитающегося в бюджет, -

Д-т сч. 46 "Реализация продукции (работ, услуг)"

К-т сч. 68 "Расчеты с бюджетом";

при поступлении оплаты -

на сумму НДС, подлежащую оплате за произведенные улуч­шения -

Д-т сч. 08 "Капитальные вложения"

К-т сч. 76, аналитический счет "Расчеты с арендатором по арен­дной плате";

на увеличение стоимости, сданного в аренду реконструирован­ного объекта основных средств на величину затрат по реконст­рукции вместе с НДС (в соответствии с абзацем 3 пункта 48 Инст­рукции ГНСРФ№39)-

Д-т сч. 01 "Основные средства"

К-т сч. 08 "Капитальные вложения".

Если арендатором были выполнены отделимые улучшения, они приходуются у него на соответствующие счета по учету ма­териальных ценностей обычным порядком.

**IV. Обязательства сторон по содержанию арендованного имущества.**

Одним из важных условий договора аренды является опре­деление стороны, обязанной осуществлять ремонт арендованно­го имущества. Сведения об этих условиях договора нужны бухгалтерии как основание для списания (у арендатора или арен­додателя) расходов по ремонту на затраты.

Согласно ст. 616 ГК РФ обязанность проведения капитального ремонта лежит на арендодателе, если иное не предусмотрено зако­ном, иными правовыми актами или договором аренды. Эта же ста­тья определяет, что арендатор обязан поддерживать имущество в исправном состоянии, производить за свой счет текущий ремонт и нести расходы по содержанию имущества. Из сказанного вытека­ет, что условиями договора может быть возложена на арендатора обязанность выполнения не только текущего, но и капитального ремонта. Таким образом, если в договоре аренды нет записи о том, кто производит капитальный ремонт арендуемого имущества, то арендатор **не имеет права его проводить** и, следовательно, списы­вать на собственные расходы.

Если условиями договора предусмотрено, что капитальный ремонт делает арендатор, то он имеет право списать расходы по его проведению на себестоимость изготавливаемой продукции, работ, услуг. Однако когда капитальный ремонт обязан был про­вести арендодатель, но нарушил условия договора и не выполнил его в установленные сроки, то арендатор может действовать по своему выбору:

произвести капитальный ремонт, предусмотренный догово­ром или вызванный неотложной необходимостью, и взыскать с арендодателя стоимость ремонта или зачесть ее в счет арендной платы;

потребовать соответственного уменьшения арендной платы;

потребовать расторжения договора и взыскания убытков.

Два последних варианта регулируются по соглашению сторон или через Арбитражный суд.

Если арендатор выбрал первый из описанных вариантов, он заключает договор на капитальный ремонт от своего имени. При этом расходы по ремонту должны быть собраны у него на отдельных субсчетах, открываемых к соответствующим счетам: 20,26,44 или 31.

Затем, после принятия решения о способе возмещения затра­ченных средств, расходы по ремонту списываются через счета по учету реализации как оказанная арендодателю услуга.

На счетах бухгалтерского учета эти операции будут иметь вид

на сумму услуг, оказанных ремонтно-строительными органи­зациями по ремонту арендованного имущества (если ремонт про­изводит сторонняя организация) -

Д-т. счетов 20, 26, 44, 31, субсчет "Затраты на капитальный ремонт арендованного помещения"

К-т счетов 76, 60;

на сумму НДС, причитающегося к оплате подрядчикам -

Д-т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретен­ным ценностям"

К-т счетов 76 "Расчеты с персоналом по оплате труда",

60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками";

на заработную плату ремонтных рабочих, стоимость матери­алов и прочие затраты по капитальному ремонту, осуществляе­мому своими силами -

Д-т счетов 20, 26, 44, 31, субсчет "Затраты на капитальный ремонт арендованного помещения"

К-т счетов 70, 10, 69 и др.

Затраты, собранные на этом субсчете, будут списаны на реа­лизацию после подписания акта обеими сторонами о принятии указанных расходов в счет арендной платы.

Если указанные затраты арендатор засчитывает в счет арендной платы или в счет ее уменьшения, то он делает следующие записи:

начислена задолженность арендодателя за ремонт -

Д-т сч. 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами"

К-т сч. 46 "Реализация продукции (работ, услуг)";

начислен НДС с выручки -

Д-т сч. 46 "Реализация продукции (работ, услуг)"

К-т сч. 68 "Расчеты с бюджетом";

списаны затраты по ремонту -

Д-т сч. 46 "Реализация продукции (работ, услуг)"

К-т счетов 20, 26,44, 31.

Арендодатель отразит данную операцию у себя:

затраты по ремонту -

Д-т счетов 20, 26

К-т сч. 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами";

на сумму НДС, подлежащего уплате за выполненный ремонт -

Д-т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям"

К-т сч. 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

Иногда в соответствии с условиями договора аренды сторо­ны предусматривают вариант, когда капитальный ремонт дела­ет арендодатель. Расходы по произведенному ремонту он обязан списать на свои расходы на основании документов, выставлен­ных ремонтно-строительной организацией. Но расчеты со строи­тельной организацией производит арендатор по письменному поручению арендодателя. Оплата производится им в счет взаи­морасчетов по арендной плате.

У арендодателя будут сделаны проводки:

на сумму услуг, оказанных ремонтно-строительными органи­зациями (РСО) по ремонту арендованного имущества -

Дт. счетов 20, 26,44, 31, субсчет "Затраты на капитальный ре­монт арендованного помещения"

К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками";

на сумму НДС, причитающегося к оплате подрядчикам за ре­монт-

Д-т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретен­ным ценностям"

К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками";

погашение задолженности арендатора по арендной плате за счет оплаты им задолженности арендодателя перед РСО -

Д-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"

К-т сч. 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

Арендатор отразит у себя в учете такую операцию следующим образом:

начислена арендная плата и НДС, подлежащие оплате арен­додателю -

Д-т счетов 20, 26, 44, 19

К-т сч. 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами";

оплата задолженности по арендной плате -

Д-т сч. 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами"

К-т сч. 51 "Расчетный счет".

При этом арендатор в платежном поручении должен указать, что перечисление производится в счет взаиморасчетов по арендной плате с выделением НДС, приходящегося на арендную плату. В зачет он возьмет НДС по факту перечисления арендной платы.

**Заключение**

Договор аренды – один из самых распространенных договоров, применяемых в хозяйственной деятельности различными предприятиями и индивидуальными предпринимателями. В условиях перехода предприятия к рынку значительно возрастает роль бухгалтерского учета как важнейшего средства получения полной и достоверной информации об имуществе предприятия и его обязательствах и своевременного доведения этих сведений до пользователей. Последствия экономического кризиса, затронувшие практически всех субъектов предпринимательской деятельности, привели к тому, что в настоящее время заключение договоров аренды недвижимого имущества, особенно небольшими предприятиями, не имеющими достаточного количества собственных денежных средств, приобрело еще большее распространение. Аренда имущества для большинства субъектов предпринимательства представляется с экономической точки зрения более выгодной, чем приобретение этого имущества в собственность.

Однако несмотря на достаточно обширную практику применения договоров аренды проблемы, связанные с их заключением, исполнением, а также учетом и налогообложением хозяйственных операций, возникающих в рамках арендных правоотношений, остаются актуальными и сейчас.

В связи с расширением прав предприятий в области постановки и ведения бухгалтерского учета перед бухгалтерскими службами возникает проблема оптимальной организации учета различных объектов: основных средств, процессов производства и реализации, расчетов, капитальных и финансовых вложений и др.

Данная курсовая работа рассматривает круг вопросов, связанных с организацией ведения учета арендованных основных средств. В результате проделанной работы можно сделать следующие выводы:

* для учета основных средств вследствие их разнообразия по составу и назначению необходима классификация.
* независимо от организационно-правовой формы собственности предприятия, учет основных средств организуется в бухгалтерии в разрезе инвентарных объектов, каждому из которых присваивается инвентарный номер;
* в зависимости от типа аренды основных средств арендаторы и арендодатели несут различные права и обязанности;
* основным счетом, по которому отражается аренда основных средств, является счет 001 "Арендованные основные средства".

Однако до сих пор не выполнено поручение правительства о выработке специального положения по бухгалтерскому учету об аренде основных средств. Исключение раздела 6 «Аренда основных средств» ПБУ 6/97 вызвано рядом причин, и в первую очередь связано с принятием решения о разработке специального положения по бухгалтерскому учету, посвященному раскрытию правил отражения операций, связанных с арендой основных средств (операционного, финансового и других), с учетом требований нового соответствующего международного стандарта финансовой отчетности. Предполагается, что до конца 2001 года эти специальные положения будут разработаны и утверждены.

В связи со всем выше написанным данная курсовая работа основана на старом плане счетов и ПБУ 6/97.**Литература**

1. П.И.Камышанов «Бухгалтерский учет и аудит» Москва 1998год
2. Экономика и жизнь, май 2001 №18: Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01
3. Бухгалтерское приложение, май 2001 №20: ПБУ 6/01: реформы продолжаются.
4. Е.П.Козлова, Т.Н.Бабченко, Е.Н.Галанина

«Бухгалтерский учет в организациях» Москва 2000 год.

1. Т.Л.Крутякова, В.К.Мешалкин, Е.В.Тимохина «Аренда:бухгалтерский учет, право, налоги» Москва 2000года.

6. Вещунова Н.Л., Фомина Л.Ф. "Бухгалтерский учет на предприятиях различных форм собственности" - М.: "МАГИС", 1995.