

Задача № 4.

Классификация договора относится к сфере профессионального суждения бухгалтера (разд. III.1 Методических рекомендаций, направленных Письмом Минфина России от 13.12.2017 N 02-07-07/83464).

К операционной аренде относится договор аренды, в котором установлена только арендная плата за пользование имуществом (п. 15 Федерального стандарта N 258н).

Договор, предусматривающий не только арендную плату, относится к операционной аренде, когда выполняются следующие требования (п. 12 Федерального стандарта N 258н):

- срок пользования передаваемым имуществом меньше оставшегося срока полезного использования, указанного при его предоставлении, и несопоставим с ним;
- сумма арендной платы за весь период пользования ниже справедливой стоимости передаваемого имущества и несопоставима с ней;
- нет признаков неоперационной (финансовой) аренды.

Доходы, полученные учреждением от предоставления имущества в аренду, относятся на подстатьи 121 "Доходы от операционной аренды", 122 "Доходы от финансовой аренды" (Порядок N 209н).

При аренде любого имущества надо оформить в двух экземплярах (один для арендодателя, второй для арендатора) два документа (Письмо Минфина от 13.10.2011 N 03-03-06/4/118):

- договор аренды. Договор аренды недвижимости, заключенный на год и более, надо зарегистрировать в территориальном органе Росреестра (п. 2 ст. 651 ГК РФ);
- акт приема-передачи арендованного имущества (п. 381 Инструкции N 157н, Приложение N 5 к Приказу Минфина от 30.03.2015 N 52н).

При возврате имущества арендодателю надо оформить в двух экземплярах акт возврата арендованного имущества.

В налоговом учете передача и получение имущества в аренду не отражаются. Амортизацию на ОС, сданное в аренду, продолжает начислять арендодатель (пп. 1 п. 1 ст. 265 НК РФ). Он же платит налог на имущество по ОС, облагаемым этим налогом (Письма Минфина от 26.05.2016 N 03-05-05-01/30390, ФНС от 15.09.2017 N БС-4-21/18437@).

В бухгалтерском (бюджетном) учете операции, связанные с арендой ОС, отражаются по-разному в зависимости от типа аренды.

При операционной аренде:

- учреждение-арендодатель отражает передачу имущества как внутреннее перемещение без выбытия с одновременным учетом на забалансовом счете 25. Наряду с этим учитывается дебиторская задолженность в сумме арендных платежей за весь срок пользования объектом (п. 24 СГС "Аренда", Методические рекомендации по применению Федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Аренда" (СГС "Аренда"));
- учреждение-арендатор отражает имущество, полученное в аренду, на счете 0 111 40 000 (Методические рекомендации по применению Федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Аренда" (СГС "Аренда")).

При неоперационной (финансовой) аренде:

- учреждение-арендодатель отражает передачу имущества как выбытие. Наряду с этим учитывается дебиторская задолженность в сумме дисконтированной стоимости арендных платежей (п. 22 СГС "Аренда", Методические рекомендации по применению Федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора "Аренда" (СГС "Аренда"));
- учреждение-арендатор отражает имущество, полученное в аренду, в составе ОС по стоимости, которая сформирована из арендных обязательств и затрат, произведенных при заключении договора (агентские вознаграждения, оплата юридических услуг, расходы, связанные с ведением переговоров, и др.) (п. п. 18.1, 18.2 СГС "Аренда").

Услуги по предоставлению в аренду государственного (муниципального) имущества казенным учреждением объектом налогообложения по НДС не признаются (пп. 4.1 п. 2 ст. 146 НК РФ, Письма Минфина от 04.02.2016 N 03-07-14/5448, от 28.04.2015 N 03-03-05/24417, от 29.12.2014 N 03-07-11/68338, от 24.03.2013 N 03-07-15/12713 (направлено для сведения и использования в работе нижестоящим налоговым органам Письмом ФНС от 21.04.2014 N ГД-4-3/7605)).

В предлагаемом примере договор аренды будет квалифицироваться как операционная аренда, так как имущество передано в пользование возмездно и на определенный срок. Срок действия договора 5 лет, если это недвижимость, значит, договор подлежит регистрации в территориальном органе Росреестра. С заявлением о регистрации может обратиться одна из

сторон. За проведение государственной регистрации взимается пошлина. Если заявление подает учреждение, являющееся органом государственной власти или органом местного самоуправления, пошлина не взимается. В независимости от того, кто будет осуществлять госрегистрацию, в бюджетном учете нашего учреждения данная операция не отразится.

Доходы в виде арендной платы от сдачи имущества в операционную аренду отражаются по подстатье 121 "Доходы от операционной аренды" КОСГУ и по статье аналитической группы подвида доходов бюджетов 120 "Доходы от собственности" (п. 9.2.1 Порядка N 209н, п. 12.1.2 Порядка N 85н). В бюджетном учете будут отражены следующие записи:

Содержание операции	Номер счета		Сумма, руб.	Документ-основание
	по дебету	по кредиту		
Внутреннее перемещение передаваемого объекта или его части, учтенной обособленно	КРБ 1 101 XX 310 ЗБ 25	КРБ 1 101 XX 310	Балансовая стоимость объекта	Акт приема-передачи (п.7 Инструкции № 162н)
Сметные (плановые, прогнозные) назначения по доходам на текущий год	КДБ 1 507 10 121	КДБ 1 504 10 121	120 000,00	Закон о бюджете (п.150 Инструкции № 162н)
Сметные (плановые, прогнозные) назначения по доходам на соответствующий год следующий за текущим	КДБ 1 507 X0 121	КДБ 1 504 X0 121	120 000,00 (на каждый соответствующий год)	Закон о бюджете (п.150 Инструкции № 162н)
Начисление доходов будущих периодов от сдачи имущества в операционную аренду	КДБ 1 205 21 566	КДБ 1 401 4X 121	600 000,00	Бухгалтерская справка п.78 Инструкции № 162н
Поступление администрируемых платежей от сдачи имущества в аренду:	КДБ 1 210 02 121	КДБ 1 205 21 666	10 000,00	Выписка (п.78, п. 91 Инструкции № 162н)
Ежемесячно				

Начисление амортизации объекта основных средств, переданного в аренду	КРБ 1 401 20 271	КРБ 1 104 XX 411	В сумме ежемесячных амортизационных начислений	п.19 Инструкции № 162н
Признание доходами текущего финансового периода учтенных ранее предстоящих доходов	КДБ 1 401 4X 121	КДБ 1 401 10 121	10 000,00	п.120 Инструкции № 162н

В условиях задачи не сказано является ли объект сдачи недвижимостью, и, если является, то кто несет расходы по оплате коммунальных услуг. Доходы по условным арендным платежам (доходы от возмещения затрат на содержание переданного основного средства) признаются доходами текущего финансового периода в составе доходов по арендным платежам (п. 23 Федерального стандарта N 258н). Поэтому, если ИП возмещает расходы, в бюджетном учете нашего учреждения будут отражены следующие операции:

Содержание операции	Номер счета		Основание
	по дебету	по кредиту	
Принятие бюджетного обязательства на коммунальные услуги в пределах доведенных ЛБО	КРБ 1 501 13 223	КРБ 1 501 13 223	п. 140 Инструкции № 162н
Отражение задолженности перед поставщиками за оказанные коммунальные услуги	КРБ 1 109 X0 223, КРБ 1 401 20 223,	КРБ 1 302 23 73X	п. 102 Инструкции № 162н
Принятие денежных обязательств на оплату поставленных коммунальных услуг	КРБ 1 502 11 223	КРБ 1 502 12 223	п. 141 Инструкции № 162н
Перечисление оплаты за оказанные коммунальные услуги	КРБ 1 302 23 83X	КРБ 1.304.05.223	Пункты 44, 111 Инструкции № 162н
Отражение доходов по условным	КДБ	КДБ	П. 78 Инструкции

арендным платежам	1 205 35 566	1 401 10 135	№ 162н
Возмещение от арендатора расходов по коммунальным услугам	КДБ 1 205 35 666	КДБ 1 210 02 135	п.91 Инструкции № 162н

При досрочном прекращении договора аренды остаток предстоящих доходов от предоставления права пользования основным средством уменьшается дополнительной бухгалтерской записью с уменьшением дебиторской задолженности по арендным обязательствам.

Операции по досрочному прекращению аренды отражаются в учете следующими бухгалтерскими записями:

Уменьшение дебиторской задолженности по арендной плате в связи с досрочным расторжением договора аренды	КДБ 1 401 4X 121	КДБ 1 205 21 666	П. 25 Федерального стандарта № 258н, п. 78 Инструкции № 162н
Внутреннее перемещение передаваемого объекта или его части, учтенной обособленно	КРБ 1 101 XX 310	КРБ 1 101 XX 310 ЗБ 25	Акт приема-передачи (п.7 Инструкции № 162н)