Зыкова Д. И.**Особенности бухгалтерского учета лизингового имущества***Сибирский федеральный университет, институт экономики управления и природопользования*

doi: 10.18411/sr-10-06-2019-70

idsp: sciencerussia-10-06-2019-70

Аннотация

В статье рассматриваются варианты учета лизингового имущества – на балансе лизингодателя и на балансе лизингополучателя. Отражение лизингового имущества и операций с ним у лизингодателя и лизингополучателя и влияние избранного варианта на организацию и ведение бухгалтерского учета лизингового имущества.

Ключевые слова: лизинг, лизинговое имущество, лизингодатель, лизингополучатель, основные средства, лизинговый платеж, балансодержатель, бухгалтерский учет.

Лизинговая деятельность набирает большую популярность на территории РФ. В основном это связано с тем, что большая часть основных фондов многих организаций существенно изношена и требует обновления. На фоне прочих способов приобретения новых объектов основных средств (далее – ОС) лизинг имеет существенные отличия. Актуальность лизинга определила значимость бухгалтерского учета (далее – БУ) объектов ОС, а именно, лизингового имущества (далее – ЛИ), как у лизингодателя (далее – ЛД), так и у лизингополучателя (далее – ЛП).

Целью исследования является анализ особенностей БУ ЛИ у ЛД и ЛП.

Для достижения цели были определены следующие задачи: рассмотреть нормативные правовые акты, регламентирующие БУ ЛИ; провести сравнительный анализ БУ ЛИ ЛД и ЛП; сформулировать выводы по результатам исследования.

В лизинге существует ряд особенностей учета ЛИ. К таким особенностям относится порядок учета на бухгалтерских счетах различных по назначению объектов ЛИ, а также отражение ЛИ в бухгалтерской (финансовой) отчетности. ЛИ может быть отражено на балансе как ЛД, так и ЛП, в связи с чем, возникает ряд определенных различий в БУ. Так, несмотря на то, что есть два варианта постановки ЛИ на баланс, а именно, на баланс ЛД или на баланс ЛП, ЛИ является собственностью ЛД. Однако, право владения и пользования ЛИ принадлежит ЛП [1].

Если ЛИ учитывается на балансе у ЛД, то все затраты, которые он несет в связи с приобретением данного имущества он будет отражать на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы». Затем ЛД принимает к учету ЛИ на счет 03 «Доходные вложения в материальные ценности» в сумме всех затрат, связанных с приобретением данного ЛИ [1, 2]. При этом составляется следующая бухгалтерская запись:

- Дт 03 «Доходные вложения в материальные ценности» – Кт 08 «Вложения во внеоборотные активы».

При передаче ЛИ ЛП, ЛД отражает этот факт в БУ записями по субсчетам счета 03 «Доходные вложения в материальные ценности», таким же образом отражается возврат ЛИ ЛД.

Так как балансодержатель начисляет амортизацию, то ЛД и начисляет ее (амортизацию) по ЛИ. В связи с чем, открывается отдельный субсчет к счету 02 «Амортизация ОС» для отдельного отражения амортизации по объектам ОС, используемым в управленческих целях, а также по ЛИ.

Начисление и получение лизинговых платежей ЛД отражает такими бухгалтерскими записями, как:

- Дт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» – Кт 90/1 «Выручка»;

- Дт 90/3 «НДС» - Кт 68.2 «Расчеты по НДС»;
- Дт 51 «Расчетные счета» – Кт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

При этом, ЛП учитывает ЛИ на забалансовом счете, а именно, 001 «Арендованные ОС» в размере, указанном в договоре [1].

В связи с чем, ЛП, как правило, открывает специальные субсчета к счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» для разделения текущих лизинговых платежей, и авансовых.

Бухгалтерские записи у ЛП по отражению лизингового платежа будут иметь вид:

- Дт счета затрат (20, 23, 25, 26, 29, 44) – Кт 76, субсчет «Текущие лизинговые платежи»;
- Дт 19 «НДС по приобретенным ценностям» – Кт 76, субсчет «Текущие лизинговые платежи»;
- Дт 68 «Расчеты по налогам и сборам» – Кт 19 «НДС по приобретенным ценностям»;
- Дт 76, субсчет «Текущие лизинговые платежи» – Кт 51 «Расчетные счета».

Если ЛП производит расчеты авансовым платежом, то при этом будут произведены следующие операции:

- Дт 76, субсчет «Авансовые платежи» – Кт 51 «Расчетные счета»;
- Дт 68 «Расчеты по налогам и сборам» – Кт 76, субсчет «НДС с авансов выданных».

Затем будут отражены те операции, по которым была произведена предоплата, то есть, будут отражены лизинговые платежи, после чего ЛП должен произвести зачет аванса:

- Дт 76, субсчет «Текущие лизинговые платежи» – Кт 76, субсчет «Авансовые платежи»;
- Дт 76, субсчет «НДС с авансов выданных» – Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам».

По истечению срока лизингового договора ЛИ подлежит списанию с забалансового счета, а именно, 001 «Арендованные ОС».

Если же ЛИ учитывается на балансе у ЛП, то ЛД учитывает у себя такое имущество по дебету забалансового счета 011 «Имущество, сданное в аренду». Следовательно, увеличения внеоборотных активов у ЛД не происходит и амортизацию ЛД начислять не будет.

Если по истечению срока договора лизинга ЛИ возвращается ЛД, то стоимость такого имущества списывается с забалансового учета, а именно, по кредиту счета 011 «Имущество, сданное в аренду» и подлежит отражению в составе балансового имущества. При этом выполняют следующие бухгалтерские записи:

- Дт 03 «Доходные вложения в материальные ценности» – Кт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» – если стоимость ЛИ полностью не погашена;
- Дт 03 «Доходные вложения в материальные ценности» – Кт 91/1 «Прочие доходы» – если стоимость ЛИ погашена полностью.

Для понятности и упорядоченности учета ЛИ на балансе ЛП следует открывать отдельные субсчета к таким счетам как, 01 «Основные средства», 02 «Амортизация ОС», 08 «Вложения во внеоборотные активы» и 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». При этом, можно выделить субсчета для отдельного учета ЛИ и всем расходам, связанным с ним.

Бухгалтерские записи у ЛП, при условии учета ЛИ на балансе ЛП следующие:

- Дт 08, субсчет «Лизинговое имущество» – Кт 76, субсчет «Обязательства по договору лизинга»;
- Дт 19 «НДС по приобретенным ценностям» – Кт 76, субсчет «Обязательства по договору лизинга»;
- Дт 08, субсчет «Лизинговое имущество» – Кт 10, 70, 69 и т.д.;
- Дт 01, субсчет «Лизинговое имущество» – Кт 08, субсчет «Лизинговое имущество».

Так как ЛП является балансодержателем ЛИ, то начисление амортизации ЛИ осуществляет он же (ЛП). Начисление амортизации ЛИ ЛП осуществляется следующими бухгалтерскими записями:

- Дт счета затрат (20, 23, 25, 26, 29, 44) – Кт 02, субсчет «Лизинговое имущество».

Кроме того, ЛП отражает в БУ и оплату лизингового платежа. В БУ ЛП отражает такие платежи следующими бухгалтерскими записями:

- Дт 76 субсчет «Обязательства по договору лизинга» – Кт 76 субсчет «Текущие лизинговые платежи»;
- Дт 76 субсчет «Текущие лизинговые платежи» – Кт 51 «Расчетные счета»;
- Дт 68 «Расчеты по налогам и сборам» – Кт 19 «НДС по приобретенным ценностям».

При изменении размера лизинговых платежей ЛП делает одну из следующих записей:

- При увеличении размера лизингового платежа: Дт 01 субсчет «Лизинговое имущество» – Кт 76 субсчет «Обязательства по договору лизинга»;
- При уменьшении размера лизингового платежа: красное сторно Дт 01, субсчет «Лизинговое имущество» – Кт 76 субсчет «Обязательства по договору лизинга».

После того, как срок договора лизинга истекает, ЛП может выкупить ЛИ, при условии погашения всех лизинговых платежей. В связи с чем, ЛП отражает в БУ этот выкуп такими бухгалтерскими записями, как:

- Дт 76 субсчет «Выкупная стоимость» – Кт 51 «Расчетные счета»;
- Дт 68 «Расчеты по налогам и сборам» – Кт 19 «НДС по приобретенным ценностям»;
- Дт 01 «Основные средства» – Кт 01 субсчет «Лизинговое имущество»;
- Дт 02 субсчет «Лизинговое имущество» – Кт 02 «Амортизация ОС»;

Анализ особенности БУ ЛИ как у ЛД, так и у ЛП, позволяет сделать вывод, что определение балансодержателя является существенным аспектом при учете ЛИ. Так как в зависимости от того, на чьем балансе подлежит учету ЛИ, выстраивается БУ у участников лизингового договора, а именно, у ЛД и ЛП. Однако, при определении балансодержателя ЛИ необходимо учитывать кто осуществляет контроль ЛИ.

1. Приказ Минфина РФ от 17.02.1997 № 15 «Об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга».
2. Приказ Минфина России от 30.03.2001 № 26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01».
3. Федеральный закон от 29.10.1998 № 164-ФЗ «О финансовой аренде (лизинге)»