БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ ИНФОРМАТИКИ И РАДИОЭЛЕКТРОНИКИ

КАФЕДРА МЕНЕДЖМЕНТА

РЕФЕРАТ

НА ТЕМУ:

**«Учет основных средств, сданных на условиях текущей (краткосрочной) аренды»**

МИНСК, 2009

На условиях текущей аренды сдаются отдельные объекты основных средств, жилые и производственные помещения и другие виды. В этом случае собственником имущества является арендодатель, а продукции и доходов, полученных при использовании основных средств, – арендатор. Причем взаимоотношения арендодателя с арендатором регулируются договором. В нем оговариваются состав и стоимость передаваемых в аренду объектов основных средств, размер арендной платы, обязанности сторон по выполнению договорных условий. По окончании срока аренды средства возвращаются арендодателю.

Передача объектов основных средств в аренду оформляется двухсторонним актом приемки-передачи арендованных средств.

Основные средства, сданные в аренду, у арендодателя учитываются на дебете балансового счета 01 «Основные средства». В аналитическом учете сданные в аренду объекты основных средств объединяют в отдельную группу или же выделяют на счете 01 «Основные средства» специальный субсчет «Основные средства в аренде».

У арендатора основные средства, полученные в аренду, учитываются на дебете забалансового счета 001 «Арендованные основные средства», так как полученные объекты не являются его собственностью. Аналитический учет по счету 001 ведется по объектам основных средств, полученных в аренду, по их первоначальной стоимости, указанной в договоре аренды и в разрезе арендодателей.

Затраты на капитальные вложения в арендованные основные средства предусматриваются договором аренды. Они могут производиться как за счет арендодателя, так и арендатора.

Затраты на капитальные вложения, произведенные за счет арендодателя, относятся арендатором на уменьшение арендной платы и увеличение стоимости основных средств по счету 01 «Основные средства».

Произведенные капитальные вложения за счет арендатора по окончании срока аренды безвозмездно передаются арендодателю. В балансе последнего отражается дооценка объектов основных средств, возвращенных арендатором.

Затраты на ремонт арендованных основных средств у арендатора относятся прямо на издержки производства или же предварительно на счет 31 «Расходы будущих периодов», а затем с этого счета постепенно списываются на производственные счета по направлениям расходов. В случае проведения ремонта арендованных основных средств согласно договору за счет арендодателя все расходы собирают на счете 31 «Расходы будущих периодов», а затем частями списывают с этого счета за счет уменьшения арендной платы.

Расчеты арендатора с арендодателем по арендной плате учитываются на специально открываемом субсчете счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Погашение расходов по ремонту арендованных основных средств в учете отражается проводкой:

Д-т сч. 76 *«Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»,* В-5 К-т сч. 31 *«Расходы будущих периодов»,* ж/о 10/1 (05).

Амортизация по сданным в аренду основным средствам производится арендодателем и возмещается за счет полученной арендной платы.

При передаче основных средств в аренду у арендодателя составляются следующие бухгалтерские записи:

а) Д-т сч. 01 *«Основные средства»* (субсчет 2 – «Основные средства в аренде»), В-1

К-т сч. 01 *«Основные средства»* (субсчет 1 – «Собственные основные средства») – на стоимость основных средств, переданных в текущую аренду, ж/о 13 (04);

б) Д-т сч. 76 *«Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»,* В-5 К-т сч. 46 *«Реализация продукции (работ, услуг)»* – на сумму начисленной арендной платы за отчетный период, ж/о 11 (06);

в) Д-т сч. 46 *«Реализация продукции (работ, услуг)»,* В-6

К-т сч. 02 *«Амортизация основных средств»* (субсчет 1) – на сумму начисленного износа по переданным в текущую аренду основным средствам, ж/о 10/1 (05);

г) Д-т сч. 46 *«Реализация продукции (работ, услуг)»,* В-6

К-т сч. 68 *«Расчеты с бюджетом»* (субсчет «НДС») – на сумму начисленного НДС и других сборов и отчислений от выручки, ж/о 8 (03).

Одновременно для создания амортизационного фонда составляется проводка:

Д-т сч. 010 *«Амортизационный фонд воспроизводства основных средств»;*

д) Д-т сч. 51 *«Расчетный счет»* (52, 55, 90), В-4

К-т сч. 76 *«Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»* – на поступившую арендную плату, ж/о 8 (03).

В некоторых случаях договором аренды может предусматриваться внесение арендной платы вперед (авансом). При этом на причитающуюся арендную плату за предстоящие отчетные периоды у арендодателя составляется бухгалтерская запись:

Д-т сч. 76 *«Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»,* В-5 К-т сч. 83 *«Доходы будущих периодов»* (субсчет 1 – «Доходы, полученные в счет будущих периодов»), ж/о 15 (07).

При поступлении денежных средств от арендатора:

Д-т сч. 51 *«Расчетный счет»* (52, 55), В-4

К-т сч. 76 *«Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»,* ж/о 8 (03). С наступлением времени, за которое полученная арендная плата должна быть отражена в учете, составляются проводки:

а) Д-т сч. 83 *«Доходы будущих периодов»* (субсчет 1), В-4

К-т сч. 46 *«Реализация продукции (работ, услуг)»,* ж/о 11 (06);

б) Д-т сч. 46 *«Реализация продукции (работ, услуг)»,* В-6

К-т сч. 68 *«Расчеты с бюджетом»* (субсчет «НДС») – на сумму начисленного НДС и других сборов и отчислений от выручки, ж/о 08 (03).

На сумму дооценки возвращенных арендатором основных средств в размере проводимых им капитальных вложений составляется запись:

Д-т сч. 01 *«Основные средства»,* В-1

К-т сч. 80 *«Прибыли и убытки»* (субсчет «Безвозмездная передача имущества»), ж/о 15 (07).

По полученным в аренду основным средствам у арендатора составляются следующие бухгалтерские проводки:

а) Д-т сч. 20 *«Основное производство»* – в кооперативах, на малых и совместных предприятиях, учитывающих все затраты на этом счете, В-3

Д-т сч. 23 *«Вспомогательные производства»,* В-3;

Д-т сч. 25 *«Общепроизводственные расходы»,* В-3;

Д-т сч. 29 *«Обслуживающие производства и хозяйства»,* В-3;

Д-т сч. 44 *«Издержки обращения»* и других счетов в зависимости от направлений использования основных средств, В-3;

Д-т сч. 18 *«НДС по приобретенным ценностям»* (субсчет 1), В-5

К-т сч. 76 *«Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»* (специальный субсчет) – на сумму начисленной арендной платы, ж/о 8 (03);

б) Д-т сч. 76 *«Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»* (специальный субсчет), В-5

К-т сч. 51 *«Расчетный счет»* (52, 55) – при перечислении арендной платы арендодателю, ж/о 2 (2/1, 3) (01);

Одновременно

Д-т сч. 18 *«НДС по приобретенным ценностям»* (субсчет 2 – «Уплаченный налог''), В-5

К-т сч. 18 *«НДС по приобретенным ценностям»* (субсчет 1 – «Причитающийся налог»), ж/о 8 (03);

в) Д-т сч. 31 *«Расходы будущих периодов»* (субсчет «Авансовые платежи по арендной плате»), В-5;

Д-т сч. 18 *«НДС по приобретенным ценностям»* (субсчет 1), В-5

К-т сч. 76 *«Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»* (специальный

субсчет) – на сумму арендной платы, начисленной авансом за несколько сроков

вперед, ж/о 8 (03);

г) Д-т сч. 20 *«Основное производство»* – в кооперативах, на малых и совместных предприятиях, учитывающих все затраты на этом счете, В-3;

Д-т сч. 23 *«Вспомогательные производства»,* В-3;

Д-т сч. 25 *«Общепроизводственные расходы»,* В-3;

Д-т сч. 26 *«Общехозяйственные расходы»,* В-3;

Д-т сч. 29 *«Обслуживающие производства и хозяйства»,* В-3;

Д-т сч. 44 *«Издержки обращения»* и других счетов в зависимости от направления использования объектов основных средств, В-3

К-т сч. 31 *«Расходы будущих периодов»* – на сумму арендной платы, отнесенной на издержки производства при наступлении срока авансового платежа, ж/о 10, 10/1 (05).

При ремонте арендованных объектов за счет арендатора составляются следующие бухгалтерские записи:

Д-т сч. 20 *«Основное производство»* – в кооперативах, на малых и совместных предприятиях, учитывающих все затраты на этом счете, В-3;

Д-т сч. 23 *«Вспомогательные производства»,* В-3;

Д-т сч. 25 *«Общепроизводственные расходы»,* В-3;

Д-т сч. 26 *«Общехозяйственные расходы»,* В-3;

Д-т сч. 29 *«Обслуживающие производства и хозяйства»,* В-3;

Д-т сч. 44 *«Издержки обращения»* и других счетов в зависимости от направления использования основных средств, В-3

К-т сч. 23 *«Вспомогательные производства»* – на стоимость ремонта основных средств за счет арендатора, если ремонт проводился силами своих специализированных цехов вспомогательного производства, ж/о 10 (05);

К-т сч. 10 *«Материалы»,* 12 «МБП», 13 *«Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов»*, 70 *«Расчеты с персоналом по оплате труда»,* 69 *«Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»,* 31 *«Расходы будущих периодов»,* 89 *«Резервы предстоящих расходов и платежей»* и других счетов, если затраты относятся на издержки производства, минуя счет 23, ж/о 10 (05);

К-т сч. 60 *«Расчеты с поставщиками и подрядчиками»* – при осуществлении ремонта силами подрядчика, ж/о 6 (03).

Затраты в арендованные объекты, произведенные за счет арендатора, относятся на увеличение арендованных основных средств следующей проводкой:

Д-т сч. 01 *«Основные средства»,* В-1

К-т сч. 08 *«Капитальные вложения»* – на сумму капитальных вложений в арендованные средства за счет арендатора, ж/о 16 (08).

На сумму фактически произведенных в отчетном периоде капитальных вложений производственного назначения уменьшается амортизационный фонд:

К-т сч. 010 *«Амортизационный фонд воспроизводства основных средств»;* К-т сч. 88 *«Фонды специального назначения»* (субсчет «Амортизационный фонд»), ж/о 12 (07).

Работники предприятия, состоящие в штате и использующие свои транспортные средства для нужд нанимателя, имеют право на получение компенсации за износ автомобиля, размер и порядок выплаты которой определяются по договоренности сторон. Компенсируется сумма начисленного износа, стоимость израсходованных ТСМ с учетом пробега, техническое обслуживание транспортного средства. Причем должен быть оформлен двухсторонний договор, составлен расчет суммы компенсации и издан приказ по предприятию. При этом компенсация износа определяется исходя из действующих норм амортизационных отчислений, включаемых в себестоимость продукции, а сверх норм – покрываемых за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия.

Начиная с 1.01.1999 г. сумма компенсации облагается подоходным налогом по совокупности с заработной платой на момент ее выплаты.

За полностью изношенный автомобиль компенсация износа не должна производится, а если будет принято решение его компенсировать, то это производится за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия.

Если же автомобиль оформлен договором аренды, то за счет арендатора может быть предусмотрено проведение его технического обслуживания, текущего ремонта с заменой незначительных деталей. При этом арендная плата у арендатора включается в себестоимость продукции (работ, услуг) в составе материальных затрат. Арендодатель сумму арендной платы отражает в том отчетном периоде, к которому она относится, независимо от времени оплаты и даты поступления денег.

В договоре аренды должно быть оговорено техническое состояние транспортного средства, его стоимость, из которой уплачивается налог на недвижимость арендатором или арендодателем. По договорам аренды с иностранными юридическими и физическими лицами по основным средствам, ввезенным на территорию РБ, налог на недвижимость всегда уплачивает арендатор.

Долгосрочная аренда предусматривает, как правило, переход арендуемых объектов основных средств после полного их выкупа в собственность арендатора. Она по своей сути является формой долгосрочного кредитования арендатора арендодателем свыше одного года.

В состав арендных платежей включаются погашение стоимости арендованного имущества, проценты на финансирование, предоставленное арендодателем, и стоимость его услуг по арендной операции.

При этой форме аренды арендатор учитывает стоимость арендованных основных средств на своем балансе, начисляет амортизацию и в течение арендного срока помимо арендной платы выплачивает и стоимость арендованных основных средств. Арендная плата рассчитывается в процентах к сумме оставшегося долга. Каждый взнос арендной платы рассматривается как частичное погашение основного долга исходя из полной текущей оценки арендованных основных средств и процента с неоплаченной части их стоимости.

Для отражения операций по долгосрочно финансируемой аренде основных средств у арендатора предназначены два синтетических счета: 03 «Долгосрочно арендуемые основные средства», 97 «Арендные обязательства».

На активном счете 03 «Долгосрочно арендуемые основные средства» учитываются объекты в оценке, согласованной арендатором с арендодателем. По его дебету отражается поступление в долгосрочную аренду основных средств, а по кредиту – их выбытие по мере перехода в собственность арендатора или окончания договора аренды и возврата объектов арендодателю.

На пассивном счете 97 «Арендные обязательства» обобщается информация о состоянии расчетов с арендодателями за основные средства, переданные ими на условиях долгосрочной аренды. По его кредиту отражается задолженность перед арендодателем за основные средства, а по дебету – уплата причитающихся платежей за использование долгосрочно арендуемых основных средств. Аналитический учет по счету 97 ведется по каждому арендодателю.

При полной журнально-ордерной форме учет по счету №03 ведется в журнале-ордере №13, по счету 97 – в журнале-ордере №8, а при сокращенной – по счету 03 в журнале-ордере 04, по счету 97 – в журнале-ордере 03. Информация о наличии и движении арендуемых основных средств по счету 03 при упрощенной форме обобщается в ведомости №В-1, а состояние расчетов с арендодателем (сч. 97) – в ведомости №В-5.

На поступившие основные средства на условиях долгосрочной аренды в учете делаются записи:

Д-т сч. 03 *«Долгосрочно арендуемые основные средства»,* В-1 К-т сч. 97 *«Арендные обязательства»* – по стоимости, согласованной арендатором и арендодателем, ж/о 8 (03).

Арендные платежи, причитающиеся арендодателю, за вычетом сумм, возмещающих стоимость объектов в учете арендатора, отражаются следующим образом:

Д-т сч. 76 *«Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»* – на сумму арендных платежей в части процентов по аренде, В-5;

Д-т сч. 18 *«НДС по приобретенным ценностям»* (субсчет 21) – на сумму НДС с выкупной стоимости объекта и процентов по аренде, В-5

К-т сч. 97 *«Арендные обязательства»* – на сумму процентов и НДС и других налогов и отчислений в составе арендной платы, ж/о 8 (03).

При перечислении всех причитающихся арендных платежей делаются записи:

а) Д-т сч. 97 *«Арендные обязательства»,* В-5

К-т сч. 51 *«Расчетный счет»* (52, 55), ж/о 2 (2/1, 3), (01);

б) Д-т сч. 18 *«НДС по приобретенным ценностям»* (субсчет 2), В-5 К-т сч. 18 *«НДС по приобретенным ценностям»* (субсчет 1) – на сумму уплаченного НДС в составе арендных платежей, ж/о 8 (03).

По мере наступления срока, указанного в договоре, арендные платежи, за исключением сумм, возмещающих стоимость объектов аренды, арендатор списывает с кредита счета 76 и включает их в затраты производства следующими проводками:

Д-т сч. 20 *«Основное производство»* – в кооперативах, на малых и совместных предприятиях, где все затраты учитываются на этом счете, В-3

Д-т сч. 23 *«Вспомогательные производства»,* В-3;

Д-т сч. 25 *«Общепроизводственные расходы»,* В-3;

Д-т сч. 26 *«Общехозяйственные расходы»,* В-3;

Д-т сч. 29 *«Обслуживающие производства и хозяйства»,* В-3;

Д-т сч. 44 *«Издержки обращения»* и других счетов – в зависимости от направления использования объектов основных средств, В-3

К-т сч. 76 *«Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»* ', ж/о 8 (03).

При начислении амортизации по арендованным основным средствам в учете составляются следующие бухгалтерские записи:

Д-т сч. 20 *«Основное производство»* – в кооперативах, на малых и совместных предприятиях, где все затраты учитываются на этом счете, В-3;

Д-т сч. 23 *«Вспомогательные производства»,* В-3;

Д-т сч. 25 *«Общепроизводственные расходы»,* В-3;

Д-т сч. 26 *«Общехозяйственные расходы»,* В-3;

Д-т сч. 29 *«Обслуживающие производства и хозяйства»,* В-3;

Д-т сч. 44 *«Издержки обращения»* и других счетов – в зависимости от направления использования объектов основных средств, В-3

К-т сч. 02 *«Амортизация основных средств»,* ж/о 10, 10/1 (05).

Одновременно для создания амортизационного фонда делается проводка:

Д-т сч. 010 *«Амортизационный фонд воспроизводства основных средств».*

При выкупе объекта в собственность арендатора на сумму выкупной стоимости делается проводка:

а) Д-т сч. 97 *«Арендные обязательства»,* В-5

К-т сч. 51 *«Расчетный счет»* (52, 55), ж/о 2 (2/1, 3), (01);

б) Д-т сч. 18 *«НДС по приобретенным ценностям»* (субсчет 2), В-5

К-т сч. 18 *«НДС по приобретенным ценностям»* (субсчет 1) – на сумму уплаченного НДС в составе выкупной стоимости, ж/о 8 (03).

Использование амортизационного фонда на сумму выкупной стоимости в учете отражается следующей проводкой:

К-т сч. 010 *«Амортизационный фонд воспроизводства основных средств».*

При переходе основных средств в собственность арендатора их приходовать отражается следующей проводкой:

Д-т сч. 01 *«Основные средства»* (субсчет «Собственные основные средства»), В-1

К-т сч. 03 *«Долгосрочно арендуемые основные средства»,* ж/о 13 (04).

Одновременно на сумму амортизации по этому объекту составляется запись:

Д-т сч. 02 *«Амортизация основных средств»* (субсчет 2 – «Амортизация долгосрочно арендуемых основных средств»), В-4

К-т сч. 02 *«Амортизация основных средств»* (субсчет 1 – «Амортизация собственных основных средств»), ж/о 10/1 (05).

После перехода объекта в собственность арендатора начисление амортизации по не полностью амортизированным объектам производится в соответствии с едиными нормами и правилами, принятыми на предприятии.

При возврате арендованных объектов в учете делаются проводки:

а) Д-т сч. 97 *«Арендные обязательства»,* В-5

К-т сч. 03 *«Долгосрочно арендуемые основные средства»* – на остаточную стоимость (невыплаченную), ж/о 13 (04);

б) Д-т сч. 02 *«Амортизация основных средств»* (субсчет 2 – «Амортизация долгосрочно арендуемых основных средств»), В-4

К-т сч. 03 *«Долгосрочно арендуемые основные средства»* – на сумму начисленной амортизации, ж/о 13 (04).

При международной аренде учет изменения единого курса рубля, устанавливаемого НБ РБ по отношению к иностранным валютам, используемым

в расчетах по договорам, производится на сумму положительной разницы, возникшей между курсом на дату начисления задолженности и курсом на дату расчетов с арендодателем, путем доначисления кредиторской задолженности:

Д-т сч. 31 *«Расходы будущих периодов»* (субсчет «Курсовые разницы»), В-5 К-т сч. 97 *«Арендные обязательства»* – на общую сумму задолженности; арендодателю, ж/о 8 (03).

**Литература**

1. Скориков А.П. Бухгалтерский учет на производственном предприятии, Мн.: Высшая школа 2004 г., 430 с.
2. Сащеко П.М. Теория бухучета, Мн: БГЭУ, 2004 г., 150 с.
3. Саленко М.П. Бухгалтерский учет и статистическая отчетность, Мн.: Новое знание, 2007г. 290 с.