

С.Сейфуллин атындағы Қазақ агротехникалық университетінің 60 жылдығына арналған «Сейфуллин оқулары– 13: дәстүрлерді сақтай отырып, болашақты құру» атты Республикалық ғылыми-теориялық конференциясының материалдары = Материалы Республиканской научно-теоретической конференции «Сейфуллинские чтения – 13: сохраняя традиции, создавая будущее», посвященная 60-летию Казахского агротехнического университета имени С.Сейфуллина. - 2017. - Т.І, Ч.4. – С.167-171

УЧЕТ И АНАЛИЗ ЭФФЕКТИВНОСТИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ АРЕНДОВАННЫХ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Ахметова Д.Т., Искакова А.К.

Оценивая свое финансовое положение и платежеспособность, предприятия зачастую приходят к выводу о том, что иногда выгоднее взять необходимый объект основных средств во временное пользование у другого субъекта, чем приобретать его в собственность, т.е. арендовать.

Аренда основных средств - это передача одним лицом (арендодателем) другому лицу (арендатору) - основных средств во временное владение или пользование (или только пользование) - за плату.

Арендные сделки являются самыми распространенными среди других финансово-хозяйственных операций. При этом сторонами арендных отношений могут выступать как физические, так и юридические лица.

В соответствии с МСФО (IAS) 17 "Аренда", форму аренды определяет сущность сделки. Аренда может классифицироваться на основании того, в какой степени риск и вознаграждение, связанные с правом пользования арендованным имуществом, переходят к арендатору или остаются у арендодателя [1].

Финансовая (финансируемая) аренда предусматривает переход к арендатору рисков и имуществ, связанных с владением объектов аренды. При оперативной аренде риски преимущества (возможность получения прибылей в течение срока аренды) остаются у арендодателя.

Аренда является финансируемой в том случае, если риски и вознаграждения, связанные с правом пользования, в значительной степени передаются арендатору и если соблюдается, по крайней мере, одно из следующих условий:

- срок аренды составляет не менее 80% срока полезного использования арендованного имущества, если только он не начинается в пределах последних 20% срока службы актива.

- дисконтированная стоимость минимальных арендных платежей составляет не менее 90% от стоимости реализации сданного в аренду имущества;

Текущая аренда. Под ней понимается любая аренда, за исключением финансируемой. При текущей аренде риски и вознаграждения, связанные с правом собственности на актив, остаются у арендодателя. Поэтому сданные им в аренду активы рассматриваются как амортизируемое имущество, и получаемая арендная плата включается в доход на протяжении всего срока

аренды. Текущая аренда подразумевает временное владение арендатором имуществом. Аренду можно также классифицировать в соответствии с объектом аренды. Объектом аренды выступает имущество в виде непотребляемых вещей, т.е. в аренду могут быть сданы здания, сооружения, помещения, объекты, оборудование, транспортные средства, земельные участки и другое имущество, которое в процессе использования не теряет своих натуральных свойств. Это требование к объектам аренды объясняется тем, что по истечении срока аренды арендуемая вещь должна быть возвращена арендодателю. В имущественный наем могут передаваться предприятия, имущественные комплексы, земельные участки, здания, сооружения, оборудование, транспортные средства и другие вещи, не теряющие своих натуральных свойств в процессе их использования. По договору аренды наймодатель обязуется предоставить нанимателю имущество за плату во временное владение и пользование. К договорам имущественного найма относятся и договоры лизинга, проката и другие виды договоров, связанные с передачей объектов аренды за плату во временное пользование.

В таким образом, объектами аренды могут выступать: земельные участки; обособленные природные объекты; предприятия и другие имущественные комплексы; здания, сооружения, нежилые и жилые помещения; оборудование; транспортные средства; инвентарь, инструмент и другие непотребляемые вещи [2].

В оговоренных случаях законодательством устанавливаются специальные требования в отношении объектов, которые могут передаваться в аренду по тому или иному договору. Так, например, по договору проката в пользование арендатору может быть передано только движимое имущество. Объекты недвижимости не могут быть предметом проката.

Передавая имущество в аренду, стороны исходят из того, что по окончании срока аренды арендодателю будет возвращено это же имущество. Поэтому объектом аренды не может выступать, например, партия товара либо материалов производственно-технического назначения, предназначенных для дальнейшей перепродажи либо использования в производстве.

В связи с этим при составлении договора аренды стороны должны указать полные сведения об объекте аренды, позволяющие определенно установить имущество, подлежащее передаче арендатору. Если такие данные будут отсутствовать, то договор аренды считается незаключенным.

Рассмотрим особенности арендных сделок с различными объектами аренды. Аренда здания и сооружения. По договору аренды здания или сооружения арендодатель обязуется передать эти объекты во временное владение и пользование арендатору. Отступления от формы договора аренды здания или сооружения является основанием для признания такого договора недействительным. Отсутствие в договоре условия о размере арендной платы дает основания считать договор аренды незаключенным. Если договор аренды здания или сооружения заключается сроком не менее года, такой

договор подлежит государственной регистрации. С момента регистрации договора он считается заключенным [3].

В системе расчетных взаимоотношений предприятия ТОО "Маншук-АЭ" арендные отношения занимают особое место. В арендных отношениях ТОО "Маншук-АЭ" может выступать арендодателем. Поскольку ТОО "Маншук-АЭ" является арендодателем, то по договору аренды он предоставляет имущество в аренду на условиях платы за его пользование. Объектом аренды являются основные средства (в том числе помещения под офис, производственные помещения, производственное оборудование).

Основанием возникновения арендных отношений между ТОО "Маншук-АЭ" и арендаторами является заключение договора об аренде. Таким образом, первоначальным документом, определяющим экономико-правовую сторону арендных отношений является договор, в котором находят отражение: состав и стоимость передаваемого в аренду имущества; размер арендной платы; сроки аренды; распределение обязанностей сторон по восстановлению и ремонту арендованного имущества; обязанности арендодателя представить арендатору имущество в соответствии с условиями договора; порядок внесения арендной платы и возвращения имущества арендодателю в состоянии, обусловленном договором.

ТОО "Маншук-АЭ" и АО "Казпочта" заключили договор аренды производственного помещения. В данном договоре отражены взаимные права и обязанности сторон: арендодателя: ТОО "Маншук-АЭ" и арендатора АО "Казпочта". В договоре аренды отражены:

а) состав передаваемого в аренду имущества – производственного помещения под размещение сельского почтового отделения с. Маншук;

б) общая стоимость услуг по договору составляет 208800 тенге; размер арендной платы - 17333 ежемесячно, НДС в том числе.

в) срок аренды - 1 год, с 01.01.2016г. по 31.12.2016г.

г) датой оказания услуг является дата подписания акта приема оказанных услуг.

д) порядок внесения арендной платы - путем перечисления средств на банковский счет в течение 30 рабочих дней с даты подписания сторонами акта приема оказанных услуг на основании счет фактуры.

е) арендодатель несет полностью ответственность за соблюдения требований законодательства Республики Казахстан в области охраны окружающей среды.

В бухгалтерском учете арендодателя основные средства, переданные в аренду, числятся в составе основных средств на соответствующих счетах группы счетов 2410 "Основные средства" Типового плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий.

Арендная плата, причитающаяся к получению, в соответствии с заключенным договором отражается по дебету счета 1260 "Краткосрочная дебиторская задолженность по аренде" и кредиту счета 6260 "Доходы от операционной аренды"; если же аренда является основным видом деятельности предприятия, то кредитуют счет 6010 "Доход от реализации

продукции и оказания услуг".

Сданные в аренду активы рассматриваются как амортизируемое имущество. Начисленная сумма износа по сданным предприятием в аренду активам признается как расход данного предприятия в каждом отчетном периоде. Поскольку имущество, сдаваемое в текущую аренду, отражается в бухгалтерском балансе арендодателя, то и износ по объектам, сданным в текущую аренду, начисляет арендодатель.

Сданное в аренду технологическое оборудование, в учете ТОО "Маншук-АЭ" рассматривается как амортизируемое имущество. Начисленная сумма износа признается как расход ТОО "Маншук-АЭ" в каждом отчетном периоде. Норма амортизационных отчислений на технологическое оборудование, в соответствии со ст.120 Налогового Кодекса Республики Казахстан - 10%.

Начисление амортизации производится методом равномерного (прямолинейного) списания стоимости, при котором амортизируемая стоимость объекта ежемесячно списывается в равных суммах [4].

Стоимость здания - 208800 тенге, ликвидационная стоимость в размере 6000 тенге, срок эксплуатации здания определен в 10 лет. Ежегодная сумма амортизации по методу равномерного списания стоимости составит: $(208800 - 6000) / 10 \text{ лет} = 20280 \text{ тенге}$. И соответственно ежемесячная сумма амортизации составляет $20280 / 12 \text{ месяцев} = 1690 \text{ тенге}$.

Начисление амортизации производится арендодателем по дебету счета 7470 "Прочие расходы" и кредиту счетов группы счетов 2420 "Амортизация и обесценение основных средств".

Поступление арендной платы отражается по дебету соответствующих счетов по учету денежных средств и кредиту счета 1260 "Краткосрочная дебиторская задолженность по аренде". Рассмотрим корреспонденцию счетов по аренде технологического оборудования у ТОО "Маншук-АЭ" представленная в таблице 1.

Таблица 1 - Учет текущей аренды у ТОО "Маншук-АЭ"

№	Наименование хозяйственной операции	Сумма, тенге	Корреспонденция счетов	
			дебет	кредит
1	Выставлен счет арендатору	15476	1260	6260
2	На сумму НДС	1857	1260	3130
3	Поступление денег на текущий банковский счет от арендатора	17333	1030	1260

Плата за предоставленное имущество в аренду является облагаемым оборотом налогоплательщика при условии, что он является плательщиком

налога на добавленную стоимость. Так, согласно ст.211 Налогового кодекса Республики Казахстан оборот по реализации услуг означает, в том числе, предоставление имущества во временное владение и пользование по договорам имущественного найма (аренды). В соответствии со ст.216 Кодекса датой совершения облагаемого оборота по реализации услуг наступает в случае, когда первым исполняется одно из условий:

- на услуги выписан счет-фактура с НДС;
- услуги оказаны.
- Если услуги реализуются на постоянной (непрерывной) основе, то датой совершения оборота по реализации является дата, которая наступит первой:

- дата выписки счета-фактуры с НДС;
- дата получения каждого платежа (независимо от формы расчета).

Таким образом, арендные отношения по договору проката в бухгалтерском учете отражаются аналогично аренде недвижимости. Отличия заключаются в правовом регулировании подобных сделок [5].

В учете арендодателя ТОО "Маншук-АЭ" отражаются следующие операции арендных отношений:

- начисление аренды отражается по дебету как краткосрочная дебиторская задолженность и по кредиту - как доход;
- получение арендной платы отражается по кредиту краткосрочной дебиторской задолженности и по дебету счетов по учету денежных средств;
- начисление амортизации отражается по дебету счета по учету прочих расходов.

Список литературы

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 17«Аренда»
2. Закон РК "О бухгалтерском учете и финансовой отчетности" от 28.02.2007 года № 234-III
3. Попова Л.А. Бухгалтерский учет: Финансовый аспект - Учебное пособие. Караганда, 2003 - 257с.;
4. Налоговый Кодекс РК (с изменениями и дополнениями на 01.01.2017)
5. Научные публикации в международных научных изданиях Thomson Reuters. Title: Bringing leased assets onto the balance sheet. Author(s): Cornaggia, KJ (Cornaggia, Kimberly J.)^[11]; Franzen, LA (Franzen, Laurel A.)