Здравствуйте, Елена Олеговна!

В ответ на Ваш вопрос от 25.02.2015 «***Меня ставит в затруднение бухгалтерский и налоговый учет объекта ОС на балансе лизингополучателя в момент перехода с УСН на ОСН, а именно: первонач стоимость ОС и срок полезного использования для бух. учета и налогового учета.
ОС получили по лизингу 25.07.2012.
Расходы лизингодателя - 5815853,00 руб. (без НДС).
Срок полезного использования - 61 мес.
Лизинговые платежи, вкл. НДС, всего по договору - 8242300,00руб.

Принимаю 25.07.2012 первоначальную стоимость равной 8242300,00руб. (в бух. и налог. учете).
Для бух. учета начисляю амортизацию: в авг2012 - 135119,67 руб., в сент2012 - 135119,67 руб.
Для целей УСН принимаю в расходы лиз. платежи (с НДС) в пределах их уплаты - 2980000,00 руб.
УСН (дох. - расх.) применяли до 30.09.2012г., с 01.10.2012 - ОСН.

Не знаю, как сделать по бух. учету на 01.10.2012:
1. С первонач. стоимости ОС снять НДС, относящийся к лизинговым платежам месяцев, идущих после перехода на ОСН. СПИ применять первоначальный (61 мес.).
или
2. С первонач. стоимости ОС снять не только НДС, относящийся к лизинговым платежам месяцев, идущих после перехода на ОСН, но и начисленную до 01.10.2012 амортизацию. СПИ уменьшить на 2 мес. (август и сентябрь).

Не знаю, как сделать по налоговому учету на 01.10.2012:
1. За первонач. стоимость принять расходы лизингодателя. СПИ - 61 мес.
или
2. За первонач. стоимость принять расходы лизингодателя, уменьшенные на амортизацию, гипотетически рассчитанную за 2 мес. СПИ также уменьшить на 2 мес.***»

**сообщаем следующее**:

Вы сделали все неверно изначально.

Предмет лизинга принимается к бухгалтерскому и налоговому учету по затратам лизингодателя, а не в размере лизинговых платежей. Соответственно, амортизация рассчитана неверно, так как стоимость неправильная. Мнение о том, что в бухучете предмет лизинга следует отражать исходя из размера лизинговых платежей, является ошибочным, так как базируется на Приказе Минфина № 15, который должен применяться в части не противоречащей ПБУ 6/01, а он в данной ситуации противоречит. Соответственно, учитывать на балансе исходя из размера лизинговых платежей – неправомерно.

Бухучет ведется непрерывно, соответственно, переход с УСН на ОСН никак не влияет на изменение стоимости и начисление амортизации. В бухучете амортизация должна была начисляться Дебет 76 Кредит 02, лизинговые платежи – отражаться Дебет 20 Кредит 60.

В налоговом учете при переходе на ОСН учитывайте имущество по первоначальной стоимости, то есть по стоимости приобретения лизингодателем. Порядок учета и пример представлен в ситуации №3

***Обоснование данной позиции приведено ниже в материалах Системы Главбух***

**1. Рекомендация**: *Как лизингополучателю отразить в бухучете и при налогообложении получение лизингового имущества*

<…>

Лизинговое имущество, которое согласно договору учитывается на вашем балансе, примите к учету как объект основных средств. Для этого к счету 08 «Вложения во внеоборотные активы» откройте субсчет «Имущество, полученное в лизинг». На нем отразите первоначальную стоимость лизингового имущества (по данным лизингодателя, на основании акта приема-передачи или договора).

Такой порядок учета следует из [пункта 8](http://www.1gl.ru/#/document/99/9042214/XA00M922N3/) указаний, утвержденных [приказом Минфина России от 17 февраля 1997 г. № 15](http://www.1gl.ru/#/document/99/9042214//), и пунктов [4](http://www.1gl.ru/#/document/99/901784528/XA00M2U2M0/), [7](http://www.1gl.ru/#/document/99/901784528/XA00M6U2MJ/) и [8](http://www.1gl.ru/#/document/99/901784528/XA00M7G2MM/) ПБУ 6/01.

При получении лизингового имущества на баланс сделайте такие проводки:

**Дебет 08 субсчет «Имущество, полученное в лизинг» Кредит 76 субсчет «Стоимость предмета лизинга»**
– отражена стоимость имущества, полученного по договору лизинга (без НДС, т. к. передача лизингового имущества на баланс лизингополучателю не облагается этим налогом).

После этого примите лизинговое имущество к учету на [счет 01](http://www.1gl.ru/#/document/99/901774800/ZA023063EK/) «Основные средства». Для этого к[счету 01](http://www.1gl.ru/#/document/99/901774800/ZA023063EK/) откройте отдельный субсчет «Основные средства, полученные в лизинг». В бухучете сделайте проводку:

**Дебет 01 субсчет «Основные средства, полученные в лизинг» Кредит 08 субсчет «Имущество, полученное в лизинг»**
– отражено в составе основных средств имущество, полученное в лизинг.

Такой порядок следует из Инструкции к плану счетов (счета [01](http://www.1gl.ru/#/document/99/901774800/ZA023063EK/), [08](http://www.1gl.ru/#/document/99/901774800/ZA02E343IU/)).

Подробнее об этом см. [Как оформить и отразить в бухучете приобретение основных средств за плату](http://www.1gl.ru/#/document/11/13143//).

**Пример отражения в бухучете лизингополучателя получения имущества в лизинг. Имущество учитывается на балансе лизингополучателя**

ООО «Производственная фирма "Мастер"» в январе получило в лизинг оборудование. Стоимость имущества – 967 000 руб. (в т. ч. НДС – 147 508 руб.). Согласно договору балансодержателем является лизингополучатель.

В январе бухгалтер «Мастера» сделал следующие записи:

**Дебет 08 субсчет «Имущество, полученное в лизинг» Кредит 76 субсчет «Стоимость предмета лизинга»**
– 819 492 руб. (967 000 руб. – 147 508 руб.) – отражена стоимость полученного в лизинг оборудования;

**Дебет 01 субсчет «Основные средства, полученные в лизинг» Кредит 08 субсчет «Имущество, полученное в лизинг»**
– 819 492 руб. – введено в эксплуатацию оборудование, полученное в лизинг.\*

<…>

**Олег Хороший**, государственный советник налоговой службы РФ III ранга

2. **Ситуация:** *как лизингополучателю отразить в бухучете платежи и амортизацию по лизинговому имуществу, которое учитывается на его балансе*

Лизингополучатель должен начислять амортизацию по лизинговому имуществу. Причем в расходах следует отражать только лизинговые платежи. Объясняется это следующим.

Лизинговые платежи включают в себя доход лизингодателя, а также возмещение его затрат, связанных с приобретением, передачей имущества лизингополучателю и других предусмотренных договором услуг ([п. 1 ст. 28 Закона от 29 октября 1998 г. № 164-ФЗ](http://www.1gl.ru/#/document/99/901719743/XA00MES2O2/)). При этом затраты лизингополучателя в виде лизинговых платежей отвечают всем условиям признания расходов в бухучете, установленным в [пункте 16](http://www.1gl.ru/#/document/99/901735798/ZAP278I3GH/) ПБУ 10/99.

Амортизация основных средств является способом погашения их стоимости, и начислять ее должна та организация, на балансе которой это основное средство числится ([п. 17 ПБУ 6/01](http://www.1gl.ru/#/document/99/901784528/XA00M902N2/)). При этом амортизационные отчисления можно признать в расходах, если они возмещают стоимость основного средства ([абз. 6 п. 5 ПБУ 10/99](http://www.1gl.ru/#/document/99/901735798/ZAP1V8A3BI/)). В данной ситуации это условие не выполняется. Лизингополучатель не несет расходов по приобретению имущества, поскольку это расходы лизингодателя. Лизингополучатель лишь возмещает их лизингодателю в сумме лизинговых платежей. Следовательно, признавать амортизацию в расходах лизингополучатель не может. Поэтому амортизацию списывайте на уменьшение обязательств, отраженных [при получении имущества в лизинг](http://www.1gl.ru/#/document/11/13865/dfasgmepz5/):на [счете 76](http://www.1gl.ru/#/document/99/901774800/ZA00MLK2OF/) субсчет «Стоимость предмета лизинга».

Таким образом, отражать в бухучете начисление лизинговых платежей и амортизацию за текущий месяц можно следующими проводками:

**Дебет 20 (25, 26, 44, 91-2...) Кредит 60 (76) субсчет «Расчеты за пользование предметом лизинга»**
– начислен лизинговый платеж за текущий месяц;

**Дебет 76 субсчет «Стоимость предмета лизинга» Кредит 02 субсчет «Амортизация по имуществу, полученному в лизинг»**
– начислена амортизация за текущий месяц по имуществу, полученному в лизинг, в счет уменьшения задолженности лизингополучателя перед лизингодателем за полученное в лизинг имущество.

Согласно [пункту 9](http://www.1gl.ru/#/document/99/9042214/XA00M9K2N6/) указаний, утвержденных [приказом Минфина России от 17 февраля 1997 г. № 15](http://www.1gl.ru/#/document/99/9042214//), которые можно применять только в части, не противоречащей более поздним нормативным актам, в расход надо принимать не лизинговые платежи, а сумму амортизационных отчислений. Однако это напрямую противоречит вышеуказанным нормам ПБУ [10/99](http://www.1gl.ru/#/document/99/901735798//) и [6/01](http://www.1gl.ru/#/document/99/901784528//), которые утверждены позднее. Следовательно, применять нужно именно их ([письмо Минфина России от 19 декабря 2006 г. № 07-05-06/302](http://www.1gl.ru/#/document/99/902024263//)).

**Пример отражения в бухучете лизингополучателя расчетов по лизинговым платежам. Лизинговое имущество учитывается на балансе лизингополучателя**

ООО «Производственная фирма "Мастер"» в январе 2009 года получило по договору лизинга без права выкупа производственное оборудование сроком на 5 лет (60 мес.). По условиям договора оборудование числится на балансе лизингополучателя. Стоимость имущества – 967 000 руб. (в т. ч. НДС – 147 508 руб.). Общая сумма лизинговых платежей по договору – 1 300 000 руб. (в т. ч. НДС – 198 305 руб.). Сумма ежемесячно уплачиваемого лизингового платежа согласно графику – 21 667 руб. (в т. ч. НДС – 3305 руб.). Первый платеж осуществляется в январе 2009 года.

Бухгалтер «Мастера» срок полезного использования определил, исходя из срока договора – 5 лет (60 месяцев). В бухучете организация начисляет амортизацию линейным способом.

В январе в учете организации сделаны следующие записи.

**Дебет 08 субсчет «Имущество, полученное в лизинг» Кредит 76 субсчет «Стоимость предмета лизинга»**
– 819 492 руб. (967 000 руб. – 147 508 руб.) – отражена стоимость полученного на баланс имущества;

**Дебет 01 субсчет «Основные средства, полученные в лизинг» Кредит 08 субсчет «Имущество, полученное в лизинг»**
– 819 492 руб. – введено в эксплуатацию оборудование, полученное в лизинг.

Ежемесячно начиная с января 2009 года и до окончания выплат согласно графику платежей:

**Дебет 20 Кредит 60 субсчет «Расчеты за пользование предметом лизинга»**
– 18 362 руб. (21 667 руб. – 3305 руб.) – начислен лизинговый платеж за текущий месяц;

**Дебет 19 Кредит 60 субсчет «Расчеты за пользование предметом лизинга»**
– 3305 руб. – учтен входной НДС с суммы лизингового платежа за текущий месяц;

**Дебет 68 субсчет «Расчеты по НДС» Кредит 19**
– 3305 руб. – предъявлен к вычету входной НДС по лизинговым услугам;

**Дебет 60 субсчет «Расчеты за пользование предметом лизинга» Кредит 51**
– 21 667 руб. – оплачен лизинговый платеж за текущий месяц.

Ежемесячно начиная с февраля до возврата имущества:

**Дебет 76 субсчет «Стоимость предмета лизинга» Кредит 02 субсчет «Амортизация по имуществу, полученному в лизинг»**
– 13 658 руб. (819 492 руб. : 60 мес.) – начислена амортизация в уменьшение размера обязательств по стоимости имущества, полученного во временное пользование.\*

**Олег Хороший**, государственный советник налоговой службы РФ III ранга

**3. Ситуация**: *Как после перехода на общую систему налогообложения амортизировать имущество, полученное в лизинг в период применения упрощенки. Имущество учитывается на балансе лизингополучателя, который рассчитывает налог на прибыль методом начисления*

Включите лизинговое имущество в амортизационную группу по первоначальной стоимости. Начисленную амортизацию относите на расходы в размерах, не превышающих сумму лизингового платежа за соответствующий период.

В рассматриваемой ситуации [особый порядок](http://www.1gl.ru/#/document/11/14191/dfasogwttk/) определения остаточной стоимости основных средств после перехода с упрощенки на общую систему налогообложения применять нельзя. Под него подпадает только приобретенное имущество, а предмет лизинга до его выкупа остается в собственности лизингодателя. Таким образом, оснований для определения остаточной стоимости объекта в соответствии с положениями [пункта 3](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/XA00RPM2OC/)статьи 346.25 Налогового кодекса РФ у лизингополучателя нет. При этом если имущество учитывается на балансе организации и соответствует [необходимым критериям](http://www.1gl.ru/#/document/11/14148//), его нужно амортизировать на общих основаниях. Для этого определите его первоначальную стоимость – она будет равна расходам лизингодателя на приобретение имущества – и включите объект в соответствующую амортизационную группу ([абз. 3 п. 1 ст. 257](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZAP2I823LB/),[ст. 258](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZAP1L5437K/) НК РФ, [абз. 3 ст. 2 Закона от 29 октября 1998 г. № 164-ФЗ](http://www.1gl.ru/#/document/99/901719743/ZAP2O903M7/)).

По общему правилу налогооблагаемую прибыль по договору лизинга уменьшают расходы в виде лизинговых платежей, уменьшенных на амортизацию предмета лизинга, который учитывается на балансе лизингополучателя ([п. 10 ст. 258](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZAP2H283KE/), [абз. 2 подп. 10 п. 1 ст. 264](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/ZAP1V2S3FA/) НК РФ). Если же месячная сумма амортизации превышает сумму лизингового платежа, то в состав расходов включите только ее, но не более размера лизингового платежа. Уменьшать прибыль в совокупности по двум видам расходов можно только на сумму, не превышающую цену, установленную в договоре (графике платежей) для этого периода (применения общего режима).

**Пример отражения в налоговом учете расходов по договору лизинга. Лизинговое имущество учитывается на балансе лизингополучателя. В период действия договора лизингополучатель перешел с упрощенки на общую систему налогообложения**

В апреле 2014 года ООО «Производственная фирма "Мастер"» получило в лизинг (без выкупа) технологическое оборудование. Срок действия договора – пять лет (60 мес.). Срок полезного использования имущества – шесть лет (72 мес.). Стоимость имущества – 967 000 руб. (в т. ч. НДС – 147 508 руб.). Общая сумма лизинговых платежей по договору – 1 300 000 руб. (в т. ч. НДС – 198 305 руб.).

Сумма ежемесячного лизингового платежа, подлежащего перечислению по графику, равна:
1 300 000 руб.: 60 мес. = 21 667 руб. (в т. ч. НДС – 3305 руб.).

С 1 января 2015 года «Мастер» перешел с упрощенки на общую систему налогообложения. Согласно налоговой учетной политике «Мастер» амортизирует лизинговое имущество нелинейным способом с применением повышающего коэффициента, равного 3. Такой же порядок согласован в договоре лизинга. С 1 января 2015 года оборудование включено в четвертую амортизационную группу. Других основных средств в этой группе нет.

В периоде применения упрощенки на расходы были отнесены только оплаченные лизинговые платежи по фактически оказанным услугам. С апреля по декабрь 2014 года налоговая база по единому налогу была уменьшена на 195 003 руб. (21 667 руб. × 9 мес.). Оснований для начисления амортизации по лизинговому имуществу в налоговом учете у организации не было.

С 1 января 2015 года баланс имущества, отнесенного к четвертой амортизационной группе, увеличен на первоначальную стоимость предмета лизинга, равную 856 762 руб. (967 000 руб. – 147 508 руб.). Месячная норма амортизации имущества этой группы при нелинейном методе – 3,8. С учетом повышающего коэффициента норма амортизации составляет 11,4 (3,8 × 3).

В январе 2015 года сумма начисленной амортизации равна:
97 671 руб. (856 762 руб. × 11,4 : 100).

В феврале:
86 536 руб. ((856 762 руб. – 97 671 руб.) × 11,4 : 100).

До тех пор пока сумма амортизации превышает размер лизингового платежа, на расходы бухгалтер относит только ее, но не более этого лизингового платежа (за вычетом НДС):
18 362 руб. (21 667 руб. – 3305 руб.).

С того момента, как сумма начисленной амортизации станет меньше 18 362 руб., при расчете налога на прибыль она будет учитываться полностью. Кроме того, на расходы можно будет списывать разницу между суммой лизингового платежа и начисленной амортизацией ([подп. 10 п. 1 ст. 264 НК РФ](http://www.1gl.ru/#/document/99/901765862/XA00M8U2N1/)).\*

**Елена Попова**, государственный советник налоговой службы РФ I ранга

\* Так выделена часть материала, которая поможет Вам принять правильное решение

25.02.2015г.

С уважением,

Александр Родионов,

заместитель руководителя экспертной поддержки.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Ответ на Ваш вопрос дан в соответствии с правилами работы экспертной поддержки, которые Вы можете найти по адресу: [http:// www.1gl.ru/#/hotline/rules/](http://www.1gl.ru/#/hotline/rules/)