

# **УЧЕТ ДОГОВОРОВ БЕЗВОЗМЕЗДНОГО ПОЛЬЗОВАНИЯ В СООТВЕТСТВИИ С СГС «АРЕНДА»**

Стрельцова Марина Александровна, к.э.н., директор ООО «УМЦ  
«Диалог-Эксперт», 2021

## Нормативно-правовые акты

1. Единый план счетов
2. Приказ МФ РФ от 31.12.2016 № 258н «Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Аренда» (далее – СГС «Аренда»);
3. Письмо МФ РФ от 13.12.2017 № 02-07-07/83464 «О направлении Методических указаний по применению федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Аренда» (СГС «Аренда»)»
4. Приказ МФ РФ от 29.11.2017 № 209н «Об утверждении Порядка применения классификации операций сектора государственного управления»

**О применении СГС «Аренда» при предоставлении ОМСУ от имени муниципального образования имущества по договорам безвозмездного пользования. Письмо МФ РФ от 18.12.2020 г. № 02-07-10/113225**

СГС "Аренда" применяется при отражении в бухгалтерском учете хозяйственных операций, **порождающих возникновение доходов.**

## П.4 СГС «Аренда»

Положения СГС «Аренда» не применяются в отношении:

а) **участков недр** в целях осуществления геологического изучения недр, разведки и (или) добычи полезных ископаемых (нефти, природного газа, иных аналогичных не возобновляемых ресурсов);

б) во временное владение и пользование или во временное пользование **материальных ценностей**, относящихся для целей бухгалтерского учета к **биологическим активам**;

в) во временное пользование **материальных носителей**, в которых выражены соответствующие результаты интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации в части принятия на учет активов, относящихся для целей бухгалтерского учета к нематериальным активам;

г) **по решению собственника (учредителя)** в безвозмездное пользование имущества **для выполнения возложенных на субъект учета государственных (муниципальных) полномочий (функций), осуществления деятельности по оказанию государственных (муниципальных) услуг либо для управленческих нужд** учреждения, признаваемого для целей бухгалтерского учета, формирования и публичного раскрытия показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности вкладом собственника (учредителя);

## П.4 СГС «Аренда»

Положения СГС «Аренда» не применяются в отношении:

д) в безвозмездное пользование имущества **в силу обязанности**, возникающей в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации;

е) в безвозмездное пользование имущества **в целях его совместного владения и пользования (без объединения имущества)** субъектами учета для выполнения (в целях обеспечения выполнения) возложенных на них государственных (муниципальных) полномочий (функций), осуществления деятельности по оказанию государственных (муниципальных) услуг;

ж) **земельных участков** во временное владение и пользование или во временное пользование по договорам аренды или безвозмездного пользования **для целей строительства**;

з) прав пользования поверхностными водными объектами (по договорам водопользования).

## Об отражении в бухгалтерском учете и бюджетной отчетности имущества, полученного учреждением в безвозмездное пользование. Письмо МФ РФ от 31.03.2021 г. N 02-06-10/23852

Вклад собственника (учредителя) в виде имущества, полученного на безвозмездной основе для выполнения возложенных на субъект учета муниципальных полномочий (функций), или имущество, полученное в безвозмездное пользование в силу обязанности, возникающей в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации, **не признается объектом учета аренды на льготных условиях**. Получение и использование учреждением такого имущества **должно соответствовать уставным целям его деятельности** (в рассматриваемом случае - целям предоставления имущества иным учреждениям, созданным муниципальным образованием). Учет имущества, полученного учреждением в безвозмездное пользование и не являющегося объектом аренды, осуществляется на забалансовом счете 01 «Имущество, полученное в пользование».

В целях достоверного раскрытия информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности информация об объектах бухгалтерского учета, фактах хозяйственной жизни должна быть предоставлена **в соответствии с экономической сущностью фактов хозяйственной жизни, а не только их правовой формой** (п.66 СГС «Концептуальные основы»).

**Об отражении в бухгалтерском учете и бюджетной отчетности имущества, полученного учреждением в безвозмездное пользование. Письмо МФ РФ от 31.03.2021 г. N 02-06-10/23852**

Таким образом, классификацию объектов бухгалтерского учета - имущества, полученного в безвозмездное пользование, следует осуществлять в зависимости от экономического смысла операции, с отражением на соответствующих счетах бухгалтерского учета и в регистрах бухгалтерского учета, не допуская пропуски и (или) изъятия информации.

Активы и (или) обязательства, полученные субъектом учета от собственника (учредителя), иной организации бюджетной сферы, подлежат признанию в бухгалтерском учете в оценке, определенной передающей стороной (собственником (учредителем)), - **по стоимости, отраженной в документах, подтверждающих переход** прав на активы, обязательства (в передаточных документах) (п.52 СГС «Концептуальные основы»)

**Об отражении в бюджетном учете ссудополучателя принятого имущества (нежилых помещений) по договору безвозмездного пользования, заключенному на неопределенный срок. Письмо МФ РФ от 07.03.2018 г. N 02-07-10/14794**

П.77 СГС «Концептуальные основы» предусмотрено применение при ведении бухгалтерского учета допущения непрерывности деятельности, которое означает, что субъект учета будет продолжать свою деятельность, выполнять свои полномочия (функции) и обязательства **не менее четырех лет** начиная с года, за который была сформирована последняя бухгалтерская (финансовая) отчетность (далее - обозримое будущее), и у его собственника (учредителя) отсутствуют намерения и (или) необходимость ликвидировать субъект учета (субъект отчетности) или прекратить его деятельность в обозримом будущем.

Таким образом, в случае если договор безвозмездного пользования имуществом заключен на **неопределенный срок** и в соответствии с условиями договора в любое время может быть расторгнут согласно ст. 610 ГК РФ, а обоснованиями бюджетных ассигнований предусмотрены расходы на содержание такого имущества (нежилого помещения) для использования его субъектом учета в целях обеспечения выполняемых им функций **на весь период бюджетного цикла**, то для целей бухгалтерского учета полученное право пользования имуществом (нежилым помещением) признается активом.

При признании указанного актива следует классифицировать его как объект учета операционной аренды, полагаясь на принцип допущения непрерывности деятельности субъекта учета, принимая во внимание **период бюджетного цикла и рыночную стоимость арендных платежей по аналогичным объектам имущества.**



**Об отражении в бухучете организаций государственного сектора объектов учета операционной аренды при продлении договора аренды на неопределенный срок. Письмо МФ РФ от 12.07.2018 г. N 02-07-10/48671**

В случае если договор аренды продлен на неопределенный срок и в соответствии с условиями договора в любое время может быть расторгнут согласно ст.610 ГК РФ, то в целях отражения в бухгалтерском учете объектов учета операционной аренды следует, полагаясь на принцип допущения непрерывности деятельности субъекта учета, принимать во внимание период **бюджетного цикла 3 года** (период формирования прогноза доходов от собственности) и размер арендных платежей, указанный в договоре аренды.

**О бюджетном (бухгалтерском) учете при передаче прав пользования имуществом в безвозмездное пользование между учреждениями, подведомственными одному учредителю. Письмо МФ РФ от 22.01.2021 г. N 02-07-10/3638**

Положения СГС "Аренда" не применяются, и не признаются объектами учета аренды права пользования объектами нефинансовых активов, передаваемые в безвозмездное пользование между учреждениями, находящимися в ведении одного органа власти (Учредителя), по его решению с целью формирования имущественного комплекса (повышения эффективности использования государственного (муниципального) имущества, находящегося в его распоряжении) для осуществления органом власти (Учредителем) возложенных полномочий (функций), в том числе через подведомственные ему учреждения.

В иных случаях при передаче прав пользования имуществом по договорам безвозмездного пользования между учреждениями, подведомственными одному учредителю, возникающие объекты бухгалтерского учета в рамках указанных отношений, по мнению Департамента, следует классифицировать как объекты учета аренды на льготных условиях.

Согласно ст. 655 ГК РФ передача здания или сооружения арендодателем и принятие его арендатором осуществляются по передаточному акту или иному документу о передаче, подписываемому сторонами.

**О бюджетном (бухгалтерском) учете при передаче прав пользования имуществом в безвозмездное пользование между учреждениями, подведомственными одному учредителю. Письмо МФ РФ от 22.01.2021 г. N 02-07-10/3638**

В соответствии со ст. 383 Единого плана счетов, счет 26 «Имущество, переданное в безвозмездное пользование» предназначен для учета данных об объектах аренды на льготных условиях.

При этом принятие к забалансовому учету объектов имущества осуществляется на основании первичного учетного документа **(Акта приема-передачи) по стоимости, указанной в Акте** (п.383 ЕПС).

Информация о факте предоставления имущества (его отдельных частей) на время оказания услуги **при отсутствии передаточного документа не может отражаться** на забалансовом счете 26 (при этом положения СГС «Аренда» не применяются).

**О применении СГС "Аренда" в отношении объектов учета аренды по договорам, заключенным на неопределенный срок, прав пользования объектами движимого имущества и о бухучете прав пользования активами. Письмо МФ РФ от 11.12.2020 г. N 02-07-05/108680**

Согласно п.20 СГС "Аренда" объектом учета операционной аренды является **право пользования активом**.

В соответствии с п.26 СГС "Аренда" объекты учета аренды, возникающие в рамках договоров безвозмездного пользования или в рамках договоров аренды (имущественного найма), предусматривающих предоставление имущества в возмездное пользование по цене значительно ниже рыночной стоимости, отражаются в бухгалтерском учете **по их справедливой стоимости, определяемой передающей стороной (арендодателем)** на дату классификации объектов учета аренды методом рыночных цен - как если бы право пользования имуществом было предоставлено на коммерческих (рыночных) условиях (по справедливой стоимости арендных платежей).

С учетом изложенного право пользования имущественным комплексом (группой объектов движимого имущества), полученное на льготных условиях, в бюджетном учете пользователя имуществом отражается по справедливой стоимости арендных платежей, определенной передающей стороной, за весь срок пользования имущественным комплексом.

**О применении СГС "Аренда" в отношении объектов учета аренды по договорам, заключенным на неопределенный срок, прав пользования объектами движимого имущества и о бухучете прав пользования активами. Письмо МФ РФ от 11.12.2020 г. N 02-07-05/108680**

Объект учета операционной аренды - право пользования активом, принятый к бухгалтерскому учету, **амортизируется в течение срока пользования имуществом, установленного договором**, методом, применяемым для амортизации объектов основных средств, аналогичных полученному в пользование имуществу (п.21 СГС «Аренда»)

При этом начисление амортизации (признание текущих расходов в сумме начисленной амортизации) осуществляется ежемесячно в сумме арендных платежей, причитающихся к уплате.

В случае если право пользования на объекты движимого имущества рассматривается как право пользования на имущественный комплекс, то субъект учета вправе учитывать право пользования на группу объектов, входящих в состав имущественного комплекса. При этом следует сформировать стоимостную оценку права пользования на имущественный комплекс (группу объектов движимого имущества).

## Корреспонденция счетов у ссудодателя

### При заключении договора безвозмездного пользования

1. Отражено внутреннее перемещение объектов операционной аренды

Дебет хххх 0000000000 000 0101хх310 Кредит хххх 0000000000 000 0101хх310

Одновременно

Д 26 – по стоимости, указанной в Акте приема - передаче

2. Отражен доход по справедливой стоимости (либо в условной оценке)

Дебет хххх 0000000000 000 02100556х Кредит хххх 0000000000 000 040140121

3. Начисление ссудодателем расходов будущих периодов от передачи ссудополучателю в безвозмездное бессрочное пользование объектов нефинансовых активов в сумме справедливой стоимости

Дебет хххх 0000000000 000 040150241 (251) Кредит хххх 0000000000 000 02100566х

4. Ежемесячное признание доходов

Дебет хххх 0000000000 000 040140121 Кредит хххх 0000000000 000 040110121

## Корреспонденция счетов у ссудодателя

5. Ежемесячное отнесение расходов будущих периодов на расходы текущего периода

Дебет хххх 00000000 000 040120241 (251) Кредит хххх 0000000000 000  
040150241 (251)

6. По окончании срока действия договора

К 26

### При досрочном расторжении договора

На сумму расторжения

Дебет хххх 0000000000 000 040140121 Кредит хххх 0000000000 000  
02100566х

Дебет хххх 0000000000 000 02100566х Кредит хххх 0000000000 000  
040150241 (251)

## Корреспонденция счетов у ссудополучателя

1. Поступление права пользования по договору безвозмездного пользования  
Дебет хххх 00000000 000 011140351 Кредит хххх 0000000000 180 04014018х  
(182, 185, 186, 187) – по справедливой стоимости передающей стороны либо  
в условной оценке

2. Ежемесячное признание доходов текущего периода

Дебет хххх 0000000000 180 04014018х Кредит хххх 0000000000 000  
04011018х

3. Ежемесячное начисление амортизации арендного платежа

Дебет хххх 0000000000 000 040120224 Кредит хххх 0000000000 000 01044х451

4. По окончании срока действия договора

Дебет хххх 0000000000 000 01044х451 Кредит хххх 0000000000 000 01114х451