

СОДЕРЖАНИЕ

4. ПРОКАТ.....	2
4.1. Основные положения.....	2
4.2. Учет приобретения предмета проката.....	8
4.3. Учет передачи предметов в прокат .....	10
4.3. Учет арендной (прокатной) платы.....	12
4.4. Учет расходов на ремонт имущества, предоставляемого в прокат, а также других хозяйственных операций, связанных с обслуживанием и содержанием имущества, передаваемого в прокат .....	14
4.5. Возврат предметов проката.....	16
4.6. Учет расходов и доходов, связанных с порчей и утратой имущества, предоставленного в прокат.....	17
4.7. Раскрытие в бухгалтерской отчетности информации, связанной с прокатом имущества .....	20
5. АРЕНДА АВТОТРАНСПОРТНЫХ СРЕДСТВ .....	22
5.1. Основные положения.....	22
5.2. Учет приобретения автотранспортных средств .....	24
5.3. Учет передачи в аренду автотранспортных средств.....	24
5.4. Аренда транспортных средств с экипажем.....	25
5.4.1. Учет арендной платы .....	25
5.4.2. Учет расходов по управлению и технической эксплуатации транспортного средства .....	26
5.4.3. Учет расходов по коммерческой эксплуатации транспортного средства .....	26
5.4.4. Учет расходов и доходов, связанных с причинением ущерба транспортному средству.....	27
5.5. Учет аренды транспортных средств без экипажа .....	28
5.5.1. Учет арендной платы .....	28
5.5.2. Учет расходов по управлению, технической и коммерческой эксплуатации транспортного средства .....	29
5.6. Возврат транспортного средства, являющегося предметом аренды.....	29
5.7. Особенности раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о транспортных средствах, переданных в аренду.....	29
5.8. Особенности учета при субаренде.....	30
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	32

## 4. ПРОКАТ

### 4.1. Основные положения

128. Прокат является разновидностью арендных отношений. Регулирование прав и обязанностей сторон, участвующих в договоре проката, осуществляется ГК РФ, другими законодательными и нормативными правовыми актами, изданными органами исполнительной власти, включая Госстандарт России, а также договором проката. Так, права граждан, приобретающих услуги проката для личных бытовых нужд, регламентируются Законом РФ от 7 февраля 1992 г. N 2300-I "О защите прав потребителей" и изданными в его исполнение соответствующими правовыми актами, в частности, Постановлением Правительства РФ от 15 августа 1997 г. N 1025 "Об утверждении Правил бытового обслуживания населения в Российской Федерации".

Арендодателем по договору проката может быть только такая коммерческая организация, которая осуществляет сдачу имущества в аренду в качестве постоянной предпринимательской деятельности (ст.626 ГК РФ).

По договору проката во временное владение и пользование может быть передано только движимое имущество.

Общероссийским классификатором услуг населению ОК 002-93 (утвержден постановлением Госстандарта России от 28.06.93 г. № 163) в подгруппе 019400 определены виды услуг по прокату, включающие как дорогостоящие предметы проката, например, легковые и грузовые автомобили, станки и машины для выполнения домашних и хозяйственных работ, музыкальные инструменты и пр., так и предметы с небольшой стоимостью (компакт-диски, часы, посуда белье и т.п.).

В настоящих Методических рекомендациях не рассматриваются особенности организации и ведения бухгалтерского учета проката фильмов.

129. ГК РФ к участникам договора проката, помимо общих требований, установленных для договоров аренды, предъявляются следующие специальные требования:

- а) имущество, предоставленное по договору проката, предназначено, как правило, для потребительских целей, если иное не предусмотрено договором или не вытекает из существа обязательства, т.е. в отдельных случаях допускается передавать в прокат движимое имущество и в производственных целях;
- б) договор проката должен обязательно заключаться в письменной форме путем составления одного документа, подписанного сторонами, или в виде квитанции-обязательства, по утвержденной в установленном порядке форме;
- в) договор проката заключается на срок не более года. Допускается заключать указанные договоры на несколько часов или дней;
- г) договор проката является публичным;

арендодатель не имеет право оказывать предпочтение какому-либо лицу, кроме случаев, предусмотренных соответствующими правовыми актами;

условия договора проката, включая условие о цене, устанавливаются одинаковыми для всех категорий арендаторов. Исключением может быть предоставление льготных тарифов для отдельных категорий граждан, что определяется соответствующими правовыми актами. Например, в случаях установления льгот для инвалидов, участников войн и других категорий граждан;

отказ арендодателя от заключения договора проката при наличии возможности предоставить арендатору соответствующие услуги по прокату имущества не допускается;

в случае если арендодатель необоснованно уклоняется от заключения договора проката, то арендатор вправе обратиться в суд с требованием о понуждении заключить такой договор. При этом арендодатель, как сторона, необоснованно уклоняющаяся от заключения договора, должен возместить арендатору причиненные этим убытки;

имущество, полученное арендатором по договору проката, не подлежит сдаче в субаренду;

арендатор не имеет право передавать свои права и обязанности по договору проката другому лицу, предоставлять предмет проката в безвозмездное пользование, осуществлять залог арендных прав и вносить их в качестве имущественного вклада или паевого взноса.

д) к договору проката не применяются правила о возобновлении договора аренды на неопределенный срок и о преимущественном праве арендатора на возобновление договора аренды.

130. По договору проката арендодатель обязан:

- а) проверить исправность сдаваемого в прокат имущества в присутствии арендатора;
- б) ознакомить арендатора с правилами эксплуатации имущества либо выдать ему письменные инструкции о пользовании им;
- в) проводить капитальный и текущий ремонт имущества, сданного в аренду по договору проката;
- г) в десятидневный срок со дня заявления арендатора об обнаруженных недостатках арендованного имущества, если более короткий срок не установлен договором проката, безвозмездно устранить недостатки имущества на месте либо произвести замену данного имущества другим аналогичным имуществом, находящимся в надлежащем состоянии;
- д) установить арендную плату в твердой сумме платежей, вносимых периодически или единовременно (за сутки, почасовая или иная форма оплаты);

- е) при досрочном возврате имущества арендатором возвратить ему соответствующую часть полученной арендной платы, исчисляя ее со дня, следующего за днем фактического возврата имущества;
- ж) взыскать с арендатора задолженность по арендной плате в бесспорном порядке на основании исполнительной надписи нотариуса.

131. Арендатор по договору проката обязан:

- а) своевременно вносить арендную плату арендодателю в размере, определенном договором;
- б) оплачивать арендодателю стоимость ремонта и транспортировки имущества, если недостатки арендованного имущества явились следствием нарушения арендатором правил эксплуатации и содержания имущества.

132. В целях организации контроля за движением предметов проката целесообразно:

- обеспечить условия для нормального их хранения на складах и передачи в пункты проката и арендаторам;
- размещать предметы в пунктах проката таким образом, чтобы иметь возможность их оперативной приемки, отпуска и проверки наличия;
- установить круг лиц, на которых возлагается ответственность за приемку, хранение и отпуск предметов проката, за правильное и своевременное оформление этих операций; заключать в установленном порядке с соответствующими лицами письменные договоры о материальной ответственности;
- разработать систему документооборота при приобретении предметов проката и передаче их арендаторам и возврате, с учетом специфики этих предметов, а также порядок оформления операций по их движению;
- использовать оперативный и/или забалансовые счета в порядке, определенном учетной политикой организации, учитывающий особенности различных предметов проката;
- проводить в надлежащие сроки в установленном порядке инвентаризации, а также контрольные выборочные проверки наличия предметов проката на складах, в пунктах проката или числящиеся как выданные в прокат арендаторам, что должно подтверждаться соответствующими первичными документами;
- отражать своевременно в бухгалтерском учете результаты инвентаризаций и проверок;
- установить сроки эксплуатации отдельных видов предметов и порядок списания (срок эксплуатации которых превышает 12 месяцев).

133. Операции по исполнению договоров проката должны оформляться первичными учетными документами, требования по оформлению которых приведены в п.9 настоящих Методических рекомендаций. При этом, если в прокат передается имущество физическому лицу за наличный расчет, то допускается использовать бланки строгой отчетности (БСО),

утвержденные в установленном порядке (прокат спортивного инвентаря и т.п.).

134. С руководителями организаций и подразделений пунктов бытового обслуживания, к которым относятся пункты проката, в соответствии с Постановлением Минтруда РФ от 31 декабря 2002 г. N 85 "Об утверждении перечней должностей и работ, замещаемых или выполняемых работниками, с которыми работодатель может заключать письменные договоры о полной индивидуальной или коллективной (бригадной) материальной ответственности, а также типовых форм договоров о полной материальной ответственности", могут быть заключены договоры о полной индивидуальной материальной ответственности за недостачу вверенного имущества. Кроме того, договоры о полной материальной ответственности могут быть заключены с работниками, выполняющими работы по приему на хранение, отпуску (выдаче) материальных ценностей на складах и пунктах проката.

135. Имущество, предназначенное для передачи в прокат, согласно Положению по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01 (утв. приказом Минфина РФ от 30 марта 2001 г. № 26н), в зависимости от принятой организацией учетной политики, может квалифицироваться либо как внеоборотные активы, либо как материально-производственные запасы в зависимости от установленного лимита (20 000 рублей или ниже), что указано в п. 6 настоящих Методических рекомендаций.

136. В организации должен быть обеспечен учет движения предметов проката, для чего можно установить порядок маркировки всех выдаваемых на прокат предметов, например, обозначения о принадлежности их к пункту проката организации может быть сделано с помощью штампа, клейма, бирки и пр. знаков, которые должны сохраняться во время пользования ими арендатором.

Если предмет проката относится к внеоборотным активам, то каждому инвентарному объекту при принятии его к бухгалтерскому учету должен присваиваться соответствующий инвентарный номер.

Данный номер может быть обозначен путем прикрепления металлического жетона, нанесения краски или иным способом, обеспечивающим сохранность маркировки.

При невозможности обозначения инвентарного номера на предмете проката, в случаях, определенных требованиями его эксплуатации, присвоенный ему инвентарный номер применяется в целях учета с отражением в соответствующих регистрах без нанесения на предмет проката. Так, если при сдаче в прокат музыкального инструмента установлено, что нанесение инвентарного номера на корпус инструмента будет влиять на его звучание, присвоенный инвентарный номер отражается только в соответствующих регистрах учета.

137. Стоимость предметов проката, учитываемых у арендодателя в составе внеоборотных активов, погашается посредством начисления амортизации.

Начисление амортизации предметов проката производится одним из следующих способов:

- Линейный способ;

- Способ уменьшаемого остатка;
- Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
- Способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Способ начисления амортизации предметов проката должен соответствовать экономической выгоде от использования предметов проката определенного вида.

Порядок начисления амортизации указан в подпункте «б» п.7 настоящих Методических рекомендаций.

138. Предметы проката, учитываемые в составе внеоборотных активов, отражаются на специальных аналитических счетах бухгалтерского учета. Такой учет может вестись, например, с использованием аналитических счетов бухгалтерского учета, группирующих детальную информацию об имуществе, предназначенном для сдачи в прокат, например по наименованиям (инвентарным номерам), количеству и фактической себестоимости с указанием даты поступления в пункт проката, мест эксплуатации (по подразделениям) и материально ответственным лицам.

139. Стоимость предметов проката, учитываемых у арендодателя как материально-производственные запасы, может погашаться или списываться в дебет счетов учета затрат на производство по мере передачи их в производство или эксплуатацию - в пункты проката или материально-ответственным лицам для сдачи в прокат, что определяется учетной политикой организации.

Передача предметов проката со склада организации (иных мест хранения) в пункты проката или материально-ответственным лицам для сдачи в прокат оформляется первичными учетными документами, предусмотренными для учета материально-производственных запасов, (требования-накладные по форме N М-11, лимитно-заборные карты по форме N М-8) с указанием назначения использования и отражается в бухгалтерском учете по дебету счета "Материалы" и открываемому к нему субсчету «Имущество, переданное в пункты проката (эксплуатацию)» в корреспонденции со счетами учета материально-производственных запасов (кредит счета "Материалы", по соответствующим субсчетам) в сумме фактических затрат, связанных с приобретением и (или) изготовлением предметов проката (по фактической себестоимости).

Если срок службы указанных предметов проката не превышает 12 месяцев, то их стоимость списывается единовременно в дебет соответствующих счетов учета затрат по мере передачи в пункты проката или материально-ответственным лицам для сдачи в прокат, одним из следующих способов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО).

В целях обеспечения контроля и сохранности данных предметов проката может быть организован их оперативный учет в количественном выражении или их учет на забалансовых счетах в количественном и стоимостном выражении (например, на дополнительно вводимом забалансовом счете «Имущество, переданное в пункты проката (эксплуатацию)»), в порядке установленным учетной политикой организации.

Оперативный учет или забалансовый учет могут вестись бухгалтерией организации в книгах по форме оборотных ведомостей или в электронном виде, обеспечивающих получение необходимой информации по учету движения предметов проката.

Предметы проката в оперативном учете или на забалансовых счетах учитываются до момента их списания в установленном порядке в связи с их физическим или моральным износом или по другим объективным причинам.

Если срок службы предметов проката превышает 12 месяцев, то учетной политикой может быть предусмотрено равномерное погашение их стоимости в течение срока использования для целей проката.

Погашение стоимости предметов проката в бухгалтерском учете осуществляется с момента передачи их в пункты проката или материально-ответственным лицам для сдачи в прокат и отражается по дебету счетов учета затрат на производство и кредиту счета «Материалы» субсчет «Имущество, переданное в пункты проката (эксплуатацию)». Указанные предметы проката отражаются на специальных аналитических счетах бухгалтерского учета, который ведется бухгалтерской службой по наименованиям (номенклатурным номерам), количеству и фактической себестоимости этих предметов с указанием даты передачи их в пункты проката или материально-ответственным лицам для сдачи в прокат (месяц, год), мест эксплуатации (по подразделениям) и материально ответственным лицам.

Порядок списания предметов проката, учитываемых в составе материально-производственных запасов, раскрывается в учетной политике организации.

140. В учетной политике организации может быть предусмотрено, в частности:

а) использование субсчетов 2-го и 3-го порядка для учета движения имущества, подлежащего сдаче в прокат.

Так, у арендодателя по счету 03 «Доходные вложения в материальные ценности» или по счету 01 «Основные средства», для учета операций, связанных с реализацией договора проката могут использоваться субсчета:

- субсчет «Имущество для сдачи в прокат»;
- субсчет «Имущество, переданное в прокат (эксплуатацию)»;
- субсчет «Выбытие имущества».

По счету 10 "Материалы", субсчет «Имущество для сдачи в прокат», для учета операций, связанных с реализацией договора проката могут использоваться субсчета:

- субсчет «Имущество для сдачи в прокат на складе»;

- субсчет «Имущество, переданное в пункты проката (эксплуатацию)».

Субсчет «Имущество для сдачи в прокат на складе» предназначается для учета поступления и движения предметов проката, находящихся на складах организации или в иных местах хранения.

На субсчете «Имущество, переданное в пункты проката (эксплуатацию)» отражаются предметы проката, переданные в пункты проката или материально-ответственным лицам для сдачи в прокат.

б) ведение учетных регистров в электронном виде в целях получения необходимой информации о движении каждого предмета проката;

в) применение Карточки учета малоценных и быстроизнашивающихся предметов (форма N МБ-2) с введением дополнительных реквизитов, отвечающих задачам учета и контроля предметов проката.

г) использование Журнала выдачи и приемки предметов проката или специальных карточек, в которых они отражаются по мере их отпуска в прокат арендаторам и возврата. Форма названного Журнала утверждается руководством организации. Продление договора проката записывается в Журнал отдельной строкой. Примерный образец названного Журнала приведен в приложении 5 к настоящим Методическим рекомендациям.

#### ***4.2. Учет приобретения предмета проката***

141. Предметы проката, учитываемые как внеоборотные активы, принимаются к бухгалтерскому учету согласно ПБУ 6/01 по первоначальной стоимости в сумме фактических затрат на их приобретение, сооружение и изготовление. В бухгалтерском учете арендодателя фактические затраты, связанные с приобретением за плату предмета проката, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации), отражаются при принятии к учету в качестве внеоборотных активов, по дебету счета учета вложений во внеоборотные активы в корреспонденции со счетами учета расчетов.

Если при приобретении объекта основных средств организация предполагает использовать его исключительно для предоставления в прокат, он принимается к учету в составе доходных вложений в материальные ценности по дебету счета 03 «Доходные вложения в материальные ценности». Имущество, предоставляемое в прокат, может также учитываться на счете 01 «Основные средства», если при принятии его к учету организация не предполагала сдавать его в прокат. В случае, если принято решение о предоставлении такого имущества в прокат, необходимо в аналитическом учете по счету 01 «Основные средства» организовать обособленный учет данного имущества на отдельном субсчете «Основные средства, предназначенные для сдачи в прокат». При этом если объект изначально принят к учету по счету 01 «Основные средства», а впоследствии был сдан в прокат, перевод его на счет

03 «Доходные вложения в материальные ценности» не производится. Например, автопарк, оказывающий услуги по перевозкам, может сдавать часть автотранспортных средств в прокат.

Предметы проката, учитываемые как материально-производственные запасы, принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости согласно ПБУ 5/01 в сумме фактических затрат на их приобретение, сооружение и изготовление.

Предметы проката, относимые к материально-производственным запасам, вне зависимости от условий их приобретения (покупка или изготовление непосредственно в организации), принимаются к бухгалтерскому учету по дебету счета 10 "Материалы", субсчет «Имущество для сдачи в прокат».

Учетной политикой организации может быть предусмотрено, что учет предметов проката, относимых к материально-производственным запасам, осуществляется в учетных ценах. При этом **возможная** разница между учетной и ценой фактического приобретения относится на затраты организации по оказанию услуг проката.

142. Если предметы проката относятся к внеоборотным активам, то в бухгалтерском учете арендодателя операции по их приобретению отражаются следующими записями:

Таблица 54

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Основание
Оплачена продавцу стоимость предмета проката	60	51	Договор купли-продажи, платежное поручение
Оплачено за прочие работы и услуги, связанные с приобретением предмета проката	60,76	51	Договоры, счета, платежные поручения
Приняты к учету вложения в предмет проката	08	60	Накладная (формы ТОРГ-12, 1-Г и др.), акты, счет-фактура
Предъявлен НДС при приобретении предмета проката у продавца	19	60	
Отражена стоимость прочих работ и услуг, связанных с приобретением предмета проката	08	60,76	Договоры, накладные, акты приемки-сдачи выполненных работ (оказанных услуг), счет-фактура
Предъявлен НДС при приобретении прочих работ и услуг, связанных с приобретением предмета проката	19	60,76	
Принят к учету предмет проката	03/Имущество для сдачи в прокат	08	Акт о приеме-передаче объекта основных средств (Форма № ОС-1), инвентарная карточка (Форма № ОС-6)
Принят к вычету предъявленный НДС	68/НДС	19	Счета-фактуры

143. В случае учета предметов проката в составе материально-производственных запасов, в бухгалтерском учете арендодателя операции по их приобретению отражаются следующими записями:

Таблица 55

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Основание
Оплачена продавцу стоимость	60	51	Договор купли-продажи,

предметов, предназначенных для сдачи в прокат			платежное поручение
Оплачено за прочие работы и услуги, связанные с приобретением предмета проката	60,76	51	Договоры, счета, платежные поручение
Приняты к учету предметы проката	10/Имущество для сдачи в прокат на складе	60	Накладная (формы ТОРГ-12, 1-Т и др.), акт, счет-фактура
Предъявлен НДС при приобретении предмета проката у продавца	19	60	
Отражена стоимость прочих работ и услуг, связанных с приобретением предмета проката	10/Имущество для сдачи в прокат на складе	60,76	Договоры, накладные, акты приемки-сдачи выполненных работ (оказанных услуг), счет-фактура
Предъявлен НДС при приобретении прочих работ и услуг, связанных с приобретением предмета проката	19	60,76	
Принят к вычету предъявленный НДС	68/НДС	19	Счета-фактуры

### **4.3. Учет передачи предметов в прокат**

144. При передаче в прокат имущества юридическим лицам используются договор проката и акт приема-передачи.

Передача имущества в прокат и принятие его физическим лицом осуществляются на основании договора проката и акта приема-передачи или специальных бланков строгой отчетности, утверждаемых в установленном порядке, в случаях осуществления денежных расчетов с населением без применения контрольно-кассовой техники в порядке, определенным Постановлением Правительства РФ от 6 мая 2008 г. N 359 "О порядке осуществления наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники".

Указанная услуга выполняется приемщиком пункта проката, в обязанности которого входит: выдача физическим лицам во временное пользование предметов хозяйственного и культурно-бытового назначения; оформление квитанций с указанием стоимости услуги по прейскуранту и сроков исполнения; прием возвращаемых предметов проката и получение денег за прокат.

В бухгалтерском учете арендодателя хозяйственные операции по передаче предметов в прокат, отражаются следующими записями:

Таблица 56

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Основание
Имущество передано в прокат	01(03)/Имущество, переданное в прокат (эксплуатацию)	01(03)/Имущество для сдачи в прокат	Договор проката, акт приема-передачи имущества в прокат или специальные бланки строгой отчетности,
	02	02/Амортизация	

		имущества, переданного в прокат	журнал выдачи и приемки предметов проката
Получен залог согласно условиям договора проката	51(50)	76	Договор проката, платежное поручение

У арендатора получение предмета проката отражается на забалансовом счете 001 "Арендованные основные средства" в оценке, указанной в договоре проката.

145. Хозяйственные операции по передаче предметов, учитываемые как материально-производственные запасы, в пункты проката со склада организации, а также из пункта проката - арендаторам, отражаются следующими записями в бухгалтерском учете арендодателя:

Таблица 57

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Основание
<b>Предметы проката со сроком службы менее 12 месяцев</b>			
Имущество передано со склада организации в пункт проката	10/Имущество, переданное в пункты проката (эксплуатацию)	10/Имущество для сдачи в прокат на складе	Распоряжение руководителя организации, лимитно-заборная карта (типовая межотраслевая форма N М-8), требование-накладная (типовая межотраслевая форма N М-11), накладная (типовая межотраслевая форма N М-15)
Списана стоимость предметов проката в момент передачи в пункты проката или материально-ответственному лицу для сдачи в прокат	20	10/ Имущество, переданное в пункты проката (эксплуатацию)	
Одновременно предметы проката отражаются в оперативном учете в количественном выражении или на забалансовом счете по стоимости каждого предмета проката указанной при передаче их в пункт проката	В бухгалтерии учитывается на забалансовом счете «Имущество, переданное в пункты проката (эксплуатацию)» или в оперативном учете		Учетные регистры
Передано в прокат имущество арендатору согласно договора проката	В пункте проката списывается с забалансового счета «Имущество, переданное в пункты проката (эксплуатацию)» и учитывается на забалансовом счете «Имущество, переданное в прокат арендатору» или отражается в оперативном учете		Договор проката, акт приема-передачи имущества в прокат, журнал выдачи и приемки предметов проката, (специальные карточки по форме № МБ -2, учетные регистры)
Получен залог согласно условиям договору проката	51(50)	76	Договор проката, акт приема-передачи имущества, платежное поручение, книга учета залогов
<b>Предметы проката со сроком службы более 12 месяцев</b>			
Переданы в пункты проката имущество, срок службы которого превышает 12 месяцев	10/Имущество, переданное в пункты проката (эксплуатацию)	10/Имущество для сдачи в прокат на складе	Распоряжение руководителя организации, лимитно-заборная карта (типовая межотраслевая форма N М-8), требование-накладная (типовая межотраслевая форма N М-11), накладная (типовая межотраслевая форма N М-15)

Равномерное погашение стоимости предметов проката в течение срока использования для целей проката в порядке, определенном учетной политикой организации	20	10/Имущество, переданное в пункты проката (эксплуатацию)	Бухгалтерская справка
Передано в прокат имущество арендатору согласно договора проката	В пункте проката в оперативном учете отражается выдача предмета проката		Журнал выдачи и приемки предметов проката, специальные карточки по форме № МБ -2
Получен залог согласно условиям договора проката	51(50)	76	Договор проката, акт приема-передачи имущества, платежное поручение

### **4.3. Учет арендной (прокатной) платы**

146. Плата за предоставление имущества в прокат, в целях бухгалтерского учета, является для организации доходом от обычных видов деятельности и принимается к учету в сумме, исчисленной в денежном выражении и равной величине поступления денежных средств и иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности (п. 5, 6 Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99, утвержденного приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н).

147. Арендная плата по договору проката может вноситься как единовременно, так и периодически. Как правило, оплата в полном объеме предусматривается при краткосрочном прокате (почасовом, суточном, месячном). При заключении договора на длительный срок в нем устанавливаются сроки внесения и размер периодических платежей (ст.630 ГК РФ).

148. Арендная плата подлежит признанию в бухгалтерском учете в порядке, предусмотренном Положением по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99, утвержденным приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. N 32н, с учетом условий договоров.

При этом допустимо согласно учетной политике организации выручку от оказания услуг по предоставлению в прокат признавать в бухгалтерском учете:

- по продолжительным договорам (например, более 1 месяца) - равномерно в течение срока договора проката;
- по непродолжительным договорам (например, менее 1 месяца) - по окончании срока проката.

149. Если арендодатель получает от арендатора платежи не ежемесячно, а ранее, что предусмотрено в договоре проката, то такие суммы квалифицируются в бухгалтерском учете в качестве авансов.

150. Арендодатель начисление арендной платы отражает в бухгалтерском учете по дебету счетов учета расчетов в корреспонденции с кредитом счетов 90 «Продажи».

151. В случае досрочного прекращения договора (в соответствии с условиями договора), арендатор имеет право на возврат части уплаченной им арендной платы, что в бухгалтерском

учете арендодателя отражается по дебету счетов учета расчетов в корреспонденции с кредитом счетов учета денежных средств.

При этом арендодатель должен быть предупрежден арендатором об отказе от договора проката в письменном виде не менее чем за 10 дней (ст.627 ГК РФ).

152. В качестве обеспечения исполнения обязательств, договором проката может быть предусмотрен денежный залог, который в бухгалтерском учете арендодателя подлежит отражению по дебету счетов учета денежных средств в корреспонденции с кредитом счетов учета расчетов и открываемому к нему отдельному субсчету «Получение залога».

В дальнейшем, полученный залог, в случае возврата предмета проката в состоянии требующего ремонта или непригодным для дальнейшего использования, может быть направлен на возмещение понесенных убытков арендодателем.

Если предмет проката возвращен в нормальном состоянии (претензии со стороны арендодателя отсутствуют), то залог подлежит возврату арендатору по дебету счетов учета расчетов и открываемому к нему субсчету «Получение залога» в корреспонденции с кредитом счетов учета денежных средств.

Таблица 58

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Основание
Получен фиксированный платеж (залог) при заключении договора проката (если предусмотрено договором)	51 (50)	76/Получение залога	Договор проката, платежное поручение, БСО
Получена арендная плата за весь срок проката по условию договора	51 (50)	62/Расчеты по авансам полученным	Договор проката, платежное поручение, БСО
Начислен НДС со всей суммы арендной платы	62 (76)/Расчеты по авансам полученным/НДС	68/НДС	Счет-фактура, платежное поручение
НДС уплачен в бюджет	68/НДС	51	
Признана выручка от сдачи предметов в прокат	62	90 (91)	Договор, акт приема-передачи имущества в прокат
Восстановлена сумма НДС, ранее исчисленная с суммы полученного аванса, подлежащая вычету с даты оказания услуг	68/НДС	62 (76)/Расчеты по авансам полученным/НДС	Счет-фактура
Зачтен аванс, полученный за весь период договора аренды в части приходящейся на оказанную услугу	62/Расчеты по авансам полученным	62	Договор, бухгалтерская справка
Начислен НДС по текущему платежу	90/НДС	68/НДС	Счет-фактура
При досрочном прекращении договора:			

Восстановлен НДС, исчисленный с полученного ранее аванса	68/НДС	62 (76)/Расчеты по авансам полученным/НДС	Счет-фактура
Возвращена арендатору часть арендной платы, полученная ранее в виде аванса	62/Расчеты по авансам полученным	51(50)	Платежное поручение
Возращен фиксированный платеж (залог) при соблюдении условий договора проката	76/Получение залога	51 (50)	Договор, акт приема-передачи имущества в прокат

В случае получения денежного залога по предметам проката, предоставленным в аренду на срок не более одного рабочего дня допускается, полученный залог, в течение времени проката, учитывать в оперативном порядке (получение и возврат), например, в книге учета залогов. Данную учетную форму организация может разработать самостоятельно при формировании документооборота.

По истечении времени проката, если предмет не возвращен или возвращен в состоянии требующего ремонта, или непригодным для дальнейшего использования, полученный ранее денежный залог подлежит учету в порядке, изложенном в разделах 4.4 - 4.6 настоящих Методических рекомендаций.

Применение указанного порядка отражения залога подлежит раскрытию в учетной политике организации.

**4.4. Учет расходов на ремонт имущества, предоставляемого в прокат, а также других хозяйственных операций, связанных с обслуживанием и содержанием имущества, передаваемого в прокат**

153. Расходы, осуществляемые в связи с постоянной предпринимательской деятельностью по предоставлению имущества в прокат, являются для организации расходами по обычным видам деятельности (п. 5 ПБУ 10/99).

154. Расходы арендодателя по содержанию имущества предоставляемого в прокат могут включать в себя:

- а) амортизационные отчисления по сданным в прокат предметам, учитываемым как внеоборотные активы;
- б) стоимость предметов проката, учитываемых как материально-производственные запасы и подлежащие списанию или в момент передачи по договору в прокат (срок службы которых не превышает 12 месяцев) или равномерно в течение срока использования для целей проката (срок службы, которых превышает 12 месяцев);
- в) налог на имущество по предметам проката;
- г) расходы на ремонт имущества (текущий и капитальный), предоставляемого в прокат;

- д) страхование предмета проката (например, автомобилей);
- е) коммерческие и управленческие расходы, связанные с предоставлением имущества в прокат;
- ж) расходы, связанные со спецификой отдельных предметов проката. Так, предметы ухода за больными, выдаваемые напрокат в пунктах проката аптек, после пользования ими должны обязательно дезинфицироваться.

155. Капитальный и текущий ремонт имущества, сданного в аренду по договору проката, является обязанностью арендодателя (ст.631 ГК РФ).

При учете расходов на ремонт (текущий и капитальный) применяются общие правила, изложенные в разделе «ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ» настоящих Методических рекомендаций.

В бухгалтерском учете арендодателя, затраты, связанные с ремонтом имущества, переданного в прокат, отражаются как расходы по его содержанию по дебету счета 20 "Основное производство" в корреспонденции со счетами учета затрат 23 (10; 70; 69 и др.) – если работы выполняются собственными силами, или счетов учета расчетов 60,76 – если работы выполняются силами сторонних организаций.

Если недостатки арендованного имущества явились следствием нарушения арендатором правил эксплуатации и содержания имущества, то арендатор обязан оплатить арендодателю стоимость ремонта и транспортировки имущества.

156. У арендодателя расходы по ремонту имущества, переданного в прокат, отражаются в его бухгалтерском учете в составе расходов по обычным видам деятельности, а возмещение, указанных расходов, поступившее от арендатора, в составе прочих доходов.

Таблица 59

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Основание
Учтены затраты по ремонту имущества, переданного в прокат	20	60,76 (10, 69,70...)	Договор, акт приемки-передачи выполненных работ, счет-фактура, документы о списании материальных ценностей и пр.
Учен предъявленный НДС по ремонтным работам	19	60, 76	
Принят к вычету предъявленный НДС	68/НДС	19	Счет-фактура
Оплачена стоимость ремонтных работ, выполненных подрядными организациями	60,76	51	Договор, платежное поручение
Начислена задолженность арендатора перед арендодателем в связи с порчей предметов проката, которые подлежат ремонту	76	91	Договор, акт приема-передачи имущества в аренду, акт о порче предмета проката с указанием суммы возмещения согласно договору проката
Начислен НДС с задолженности арендатора	91	68/НДС	Счет-фактура
Полученный ранее залог направлен на возмещение расходов на ремонт	76/Полученный залог	76	Договор, акт приема-передачи имущества в аренду, акт о порче предмета проката с

арендодателя			указанием суммы возмещения согласно договору, бухгалтерская справка
Получена причитающаяся от арендатора задолженность за ремонт испорченного предмета проката	51 (50)	76	Платежное поручение или соответствующие кассовые документы

#### **4.5. Возврат предметов проката**

157. Возврат предметов проката, если они отражаются в учете организации в составе внеоборотных активов, учитывается по дебету счета учета доходных вложений в материальные ценности и открываемому к нему субсчету «Имущество для сдачи в прокат» в корреспонденции со счетом учета доходных вложений в материальные ценности и открываемому к нему субсчету «Имущество, переданное в прокат». Одновременно амортизация, начисленная по переданному в прокат имуществу и отраженная по дебету счета учета амортизации и открываемому к нему субсчету «Амортизация имущества, переданного в прокат», списывается в кредит счета амортизации, субсчет «Амортизация имущества для сдачи в прокат».

#### **Учет возврата предмета проката у арендодателя**

Таблица 60

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Основание
Возвращен предмет проката	03/Имущество для сдачи в прокат	03/Имущество, переданное в прокат (эксплуатацию)	Договор проката, акт приема-передачи имущества из проката
	02/Амортизация имущества, переданного в прокат	02/Амортизация имущества для сдачи в прокат	
Возвращен залог арендатору при соблюдении условий договора проката	76	51 (50)	Договор проката, книга учета залогов

158. Возврат предметов проката, отраженных в составе материально-производственных запасов или списанных ранее отражается арендодателем на забалансовом счете или в оперативном учете.

Таблица 61

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Основание
<b>Предметы проката со сроком службы менее 12 месяцев</b>			
Получен предмет проката от арендатора	Списана с забалансового счета «Предметы проката, переданные в арендатору» стоимость полученного от арендатора предмета проката и отражены на забалансовом счете «Предметы проката в пункте проката»		Договор проката, акт приемки передачи, БСО и пр. соответствующие первичные документы, журнал выдачи и приемки предметов проката, специальные карточки по форме № МБ -2
Возвращен залог	76	51 (50)	Договор проката, платежное

арендатору при соблюдении условий договора проката			поручение
Предметы проката со сроком службы более 12 месяцев			
Получен предмет проката от арендатора	В оперативном учете в пункте проката отражается возврат предмета проката		Договор проката, акт приемки передачи, БСО и пр. соответствующие первичные документы, журнал выдачи и приемки предметов проката, специальные карточки по форме № МБ -2
Возвращен залог арендатору при соблюдении условий договора проката	76	51 (50)	Договор проката, платежное поручение

**Учет возврата предмета проката у арендатора**

159. У арендатора возврат предмета проката отражается на забалансовом счете 001 "Арендованные основные средства".

***4.6. Учет расходов и доходов, связанных с порчей и утратой имущества, предоставленного в прокат***

160. При приведении объекта аренды в полную непригодность, арендодатель вправе требовать от арендатора возмещения убытков, а также штраф за нарушение срока возврата, согласно ст. 15 ГК РФ, в соответствии с условиями договора проката.

В случае порчи предмета проката, договором может предусматриваться компенсация в размере стоимости предмета или суммы залога, а при нарушении сроков возврата - взимание штрафа за просрочку срока возврата

Если порча имущества (полностью или частично), переданного в прокат, либо утрата им товарного вида явились следствием нарушения правил эксплуатации и содержания имущества, то выплаты, поступившие от арендатора в возмещение расходов, связанных с восстановлением предмета проката или возмещением убытков, связанных с приведением предмета проката в полную непригодность, а также штраф за нарушение срока возврата, арендодатель отражает по дебету счетов учета расчетов в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы».

161. В бухгалтерском учете хозяйственные операции, связанные с выбытием испорченного (утраченного) предмета проката, неподлежащего восстановлению, учитываемого в составе внеоборотных активов, отражаются следующим образом:

Таблица 62

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Основание
Выбытие предмета проката в случае порчи (восстановлению не подлежит) или утери	01 (03)/Выбытие имущества	01(03)/Имущество, переданное в прокат (эксплуатацию);	Инвентаризационная опись, акт о списании основных средств (форма № ОС-4), акт о порче или утрате предмета проката
	02	01 (03)/Выбытие имущества	

Отражена недостача испорченного (утраченного) предмета проката по остаточной стоимости	94	01(03)/Выбытие имущества	
Начислена задолженность, признанная арендатором перед арендодателем в связи с порчей или утратой предметов проката в установленном порядке	76	94	
Возмещен убыток (частично или в полном объеме) от выбытия испорченного (утраченного) предмета проката за счет суммы ранее полученного залога	76/Полученный залог	76	Договор проката, книга залогов, бухгалтерская справка
Полученное возмещение в связи с порчей или утратой предмета проката отражено в составе прочих доходов	76	91	Договор проката, акт о порче или утрате предмета проката
Получено от арендатора возмещение в связи с порчей или утратой предмета проката	51 (50)	76	Платежное поручение

162. В бухгалтерском учете хозяйственные операции, связанные с порчей (утратой) предмета проката, учитываемого в составе материально-производственных запасов, отражаются следующими записями:

а) если материально-производственные запасы учтены на счете 10 «Материалы»:

Таблица 63

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Основание
Выбытие предмета проката вследствие порчи или утраты	94	10/Имущество, переданное в прокаты проката (эксплуатацию)	Договор проката, акт о порче или утрате предмета проката
Начислена задолженность, признанная арендатором перед арендодателем в связи с порчей или утратой предметов проката в установленном порядке	76	94	Договор проката, акт о порче или утрате предмета проката (Размер компенсации превышает остаточную стоимость)
Возмещен убыток от выбытия испорченного предмета проката за счет суммы ранее полученного залога	76/Полученный залог	76	Договор проката, акт о порче или утрате предмета проката с указанием суммы возмещения согласно договору проката
Полученное возмещение в связи с порчей или утратой имущества отражено в составе прочих доходов	76	91	Договор проката, акт о порче или утрате предмета проката
Получено от арендатора возмещение в связи с порчей или утратой предмета проката	51 (50)	76	Платежное поручение

б) если материально-производственные запасы списаны со счета 10 «Материалы» и учитываются только на забалансовом учете или в оперативном учете:

Таблица 64

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Основание
Выбытие предмета проката вследствие порчи или утраты	Списан с оперативного учета предмет проката в количественном выражении или с забалансового счета «Предметы проката, переданные в эксплуатацию» в стоимостном выражении		Договор проката, акт о порче или утрате предмета проката и пр. соответствующие первичные документы
Начислена задолженность, признанная арендатором перед арендодателем в связи с порчей или утратой предметов проката	76	91	Договор, акт приема-передачи имущества в прокат, акт о порче или утрате предмета проката
Начислен НДС с задолженности арендатора	91	68/НДС	Счет-фактура
Полученный ранее залог направлен на возмещение расходов арендодателя	76/Полученный залог	76	Договор проката, книга залогов, бухгалтерская справка
Получено возмещение от арендатора за порчу (утрату) предметов проката	51 (50)	76	Платежное поручение
В составе прочих доходов отражено превышение суммы возмещения над стоимостью испорченного (утраченного) имущества	76	91	Договор проката, акт о порче или утрате предмета проката, бухгалтерская справка
Списан убыток от порчи (утраты) имущества, если вина арендатора не доказана или в возмещении отказано в судебном порядке	91	76	Договор проката, акт о порче или утрате предмета проката, бухгалтерская справка

163. Для оформления выбытия, организация может использовать типовые межотраслевые формы N МБ-4 "Акт выбытия малоценных и быстроизнашивающихся предметов", МБ-8 "Акт на списание малоценных и быстроизнашивающихся предметов", утвержденные постановлением Госкомстата России от 30 октября 1997 г. N 71а, а также другие формы первичных документов, разработанные организацией самостоятельно и учитывающие конкретные условия ее деятельности.

164. В случае, если арендатор не признает и отказывается возмещать причиненный ущерб арендодателю, связанный с утратой или порчей предмета проката, вследствие нарушения им правил эксплуатации и содержания имущества, а также не уплачивает соответствующие штрафные санкции за нарушение срока возврата предмета проката, то целесообразно, предъявленные претензии учитывать на забалансовом счете в течение общего срока исковой давности (трех лет).

В дальнейшем, претензии признанные арендатором или судом отражаются в бухгалтерском учете арендодателя следующим образом:

Таблица 65

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Основание
Начислена задолженность, признанная арендатором или судом перед арендодателем в связи с порчей или утратой предметов проката	76	91	Договор проката, акт о порче или утрате предмета проката, решение суда
Получено от арендатора возмещение в связи с порчей или утратой предмета проката по решению суда или арендатора	51(50)	76	Платежное поручение, решение суда

#### **4.7. Раскрытие в бухгалтерской отчетности информации, связанной с прокатом имущества**

165. В финансовой (бухгалтерской) отчетности арендодателя, в зависимости от ее существенности и полезности для заинтересованных пользователей, целесообразно раскрыть следующую информацию:

- а) о первоначальной стоимости и сумме начисленной амортизации по объектам основных средств, переданных в прокат, возвращенных из проката;
- б) об объектах, которые организация предоставляет в прокат, в том числе
  - отражаемых как основные средства, предназначенных для предоставления в прокат, и учитываемых в составе доходных вложений в материальные ценности;
  - отражаемых в составе материально-производственных запасов;
  - отражаемых на забалансовом учете или в оперативном учете
- д) о доле доходов, полученных от сдачи имущества в прокат в общей стоимости доходов от обычных видов деятельности;
- е) о расходах, связанных с получением доходов от предоставления имущества в прокат;
- ж) об особенностях учетной политики в части учета имущества, переданного в прокат, в частности, сведения о специальных счетах, используемых для учета данных операций;
- з) о принятых организацией сроках полезного использования объектов основных средств (по основным группам);
- и) о способах начисления амортизационных отчислений по отдельным группам объектов основных средств.

166. Если арендатором по договору проката является юридическое лицо, то в его финансовой (бухгалтерской) отчетности, в зависимости от ее существенности и полезности для заинтересованных пользователей, целесообразно раскрыть следующую информацию:

- а) о доходах, полученных при использовании имущества, полученного в прокат, в хозяйственной деятельности организации;

- б) о расходах, осуществленных в связи с заключением договора проката, включая арендные платежи;
- в) об особенностях учетной политики в части учета имущества, полученного в прокат, в частности, сведения о специальных счетах, используемых для учета данных операций;
- г) о стоимости предметов проката, полученных по договору проката.

## **5. АРЕНДА АВТОТРАНСПОРТНЫХ СРЕДСТВ**

### **5.1. Основные положения**

167. Аренда автотранспортных средств является разновидностью арендных отношений. Регулирование прав и обязанностей сторон, участвующих в договоре аренды, осуществляется ГК РФ, другими законодательными актами, а также договором аренды. Кроме того, транспортными уставами и кодексами могут быть установлены иные, помимо установленных ГК РФ, особенности аренды отдельных видов транспортных средств.

В настоящем разделе Методических рекомендаций рассматриваются особенности бухгалтерского учета хозяйственных операций, связанных с арендой автотранспортных средств, осуществляемой юридическими лицами.

Установлены следующие виды аренды транспортных средств:

- а) аренда транспортного средства с предоставлением услуг по управлению и технической эксплуатации (аренда имущества с экипажем);
- б) аренда транспортного средства без предоставления услуг по управлению и технической эксплуатации (аренда имущества без экипажа).

168. При заключении договора аренды имущества с экипажем арендодатель:

- а) предоставляет арендатору имущество за плату во временное владение и пользование;
- б) оказывает услуги по управлению данным имуществом и по его технической эксплуатации.

169. При заключении договора аренды имущества без экипажа арендодатель предоставляет арендатору имущество за плату во временное владение и пользование без оказания услуг по управлению им и его технической эксплуатации. В этом случае арендатор самостоятельно осуществляет управление имуществом, его техническую и коммерческую эксплуатацию.

170. К участникам договора аренды автотранспортных средств помимо общих требований, установленных для договоров аренды, предъявляются следующие специальные требования:

- а) договор аренды автотранспортных средств должен быть заключен в письменной форме независимо от срока. При этом государственная регистрация данного типа договора не требуется;
- б) имущество, передаваемое по договору аренды, должно быть определено (однозначно) установлено;
- в) участниками договора могут быть как юридические, так и физические лица, в том числе и незарегистрированные в качестве предпринимателей без образования юридического лица.

171. Арендатор вправе без согласия арендодателя, если договором не предусмотрено иное:

- а) сдавать арендованное транспортное средство в субаренду на условиях договора аренды транспортного средства с экипажем или без экипажа.
- б) от своего имени заключать с третьими лицами договоры перевозки и иные договоры,

если они не противоречат целям использования транспортного средства, указанным в договоре аренды, а если такие цели не установлены, назначению транспортного средства.

172. Основные виды затрат, которые могут нести арендодатель или арендодатор зависят от выбранного типа договора аренды автотранспортных средств, обязательных требований ГК РФ, а также условий договоров. Указанные затраты включают расходы на:

- содержание транспортного средства;
- техническую эксплуатацию и управление;
- коммерческую эксплуатацию;
- страхование;
- прочие расходы (например, транспортный налог, налог на имущество).

173. К расходам на содержание транспортного средства в течение всего срока договора его аренды относятся затраты, связанные с его поддержанием в надлежащем состоянии, включая осуществление текущего и капитального ремонта и предоставление необходимых принадлежностей.

Указанные расходы являются обязанностью:

- арендодателя, если заключен договор аренды транспортного средства с экипажем;
- арендатора, если заключен договор аренды транспортного средства без экипажа.

При текущем ремонте транспортного средства осуществляются работы по систематическому и своевременному предохранению транспортного средства от преждевременного износа и поддержанию его в рабочем состоянии.

При капитальном ремонте, как правило, производится полная разборка транспортного средства, ремонт базовых и корпусных деталей и узлов, замена или восстановление.

174. К затратам, связанным с технической эксплуатацией и управлением, относятся расходы на работы и услуги, направленные на поддержание надлежащего технического состояния транспортного средства, которые обеспечивали бы его безопасную эксплуатацию в соответствии с его назначением и условиями договора аренды, в частности, расходы на профилактический осмотр транспортного средства, проводимый специализированной сервисной организацией, проведение государственного техосмотра транспортного средства и пр.

Расходы по технической эксплуатации являются обязанностью:

- арендодателя, в случае если заключен договор аренды транспортного средства с экипажем;
- арендатора, в случае если заключен договор аренды транспортного средства без экипажа.

175. К расходам по коммерческой эксплуатации относятся затраты, связанные с использованием транспортного средства арендатором в целях, определяемых назначением имущества и договором аренды, в частности, расходы на оплату топлива и иных расходуемых в процессе эксплуатации транспортного средства материалов (масла, деталей, подлежащих

периодической замене), расходы на уплату пошлин и сборов, необходимых для осуществления коммерческой деятельности и пр.

Расходы по коммерческой эксплуатации являются обязанностью арендатора:

- при заключении договора аренды транспортного средства с экипажем, если иное не предусмотрено этим договором;
- при заключении договора аренды транспортного средства без экипажа.

176. Затраты на обязательное страхование ответственности, как правило, возлагаются на арендодателя, а на добровольное - по усмотрению сторон (Федеральный закон от 25 апреля 2002 г. № 40-ФЗ «Об обязательном страховании гражданской ответственности владельцев транспортных средств» (п. 1 ст. 4)).

Бухгалтерский учет страхования предмета аренды осуществляется в порядке, изложенном в разделе 2.6. настоящих Методических рекомендаций.

### **5.2. Учет приобретения автотранспортных средств**

177. Если автотранспортное средство изначально предназначено исключительно для предоставления за плату во временное пользование, то оно учитывается в составе доходных вложений в материальные ценности (п. 5 ПБУ 6/01) на счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности» на субсчете «Транспортные средства, предназначенные для сдачи в аренду». Это относится, как правило, к автотранспортным организациям (автосалонам), которые закупают автомобили специально для сдачи в аренду.

Транспортные организации, у которых автомобили изначально приобретаются для осуществления основного вида деятельности, могут отражать предоставляемые в аренду автомобили, в составе основных средств на счете 01, на специальном субсчете «Транспортные средства, переданные в аренду».

### **5.3. Учет передачи в аренду автотранспортных средств**

178. Порядок предоставления (получения) и отражения в бухгалтерском учете операций по передаче (получению) транспортного средства в аренду аналогичен порядку, изложенному в разделе 3.2 настоящих Методических рекомендаций.

Предоставление арендодателем имущества арендатору осуществляется на основании:

- договора аренды транспортного средства с экипажем (без экипажа);
- акта приема-передачи транспортного средства, передаваемого арендодателем арендатору (приложение к договору аренды транспортного средства с экипажем (без экипажа));

В акте приема-передачи указываются марка, модель транспортного средства, государственный регистрационный знак, VIN, год выпуска, цвет.

179. В бухгалтерском учете арендодателя хозяйственная операция по передаче транспортного средства в аренду отражается следующими записями:

Таблица 66

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Основание
Имущество передано в аренду	01(03)/Транспортные средства, переданные в аренду	01(03)/Транспортные средства, предназначенные для сдачи в аренду	Договор аренды, Акт приема-передачи имущества в аренду

Аналитический учет организуется по балансовому счету 01, 03 субсчет «Транспортные средства, переданные в аренду» по каждому арендатору и транспортному средству.

Полученное в аренду имущество в учете арендатора отражается на забалансовом счете 001 «Арендованные основные средства» в оценке, указанной в договорах на аренду.

Таблица 67

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Основание
Имущество получено в аренду (в согласованной оценке)	001/Транспортные средства, полученные в аренду		Акт приема-передачи имущества в аренду

В целях организации учета арендованного имущества на забалансовом счете рекомендуется открывать Инвентарную карточку (Форма №ОС-6).

Аналитический учет по счету 001 должен вестись по каждому объекту аренды.

#### **5.4. Аренда транспортных средств с экипажем**

##### **5.4.1. Учет арендной платы**

###### **Учет у арендодателя**

180. Арендная плата является для арендодателя доходом от обычных видов деятельности.

Хозяйственные операции, связанные с получением указанного дохода, отражаются в бухгалтерском учете следующими записями:

Таблица 68

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Основание
Получен фиксированный платеж при заключении договора (если предусмотрено в договоре)	51	76 (62/Расчеты по авансам полученным)	Договор, платежное поручение
Начислен НДС (в случае, если фиксированный платеж в соответствии с договором является авансом)	76/НДС (62/Расчеты по авансам полученным /НДС)	68/НДС	Счет-фактура
Начислена арендная плата в текущем отчетном периоде	62	90 (91)	Договор, акт приема-передачи имущества в аренду
Начислен НДС по текущему платежу	90 (91)	68/НДС	Счет-фактура
Поступил текущий платеж	51	62	Платежное поручение
Зачтен аванс (фиксированный платеж) в порядке, предусмотренном в договоре	76 (62/Расчеты по авансам полученным)	62	Договор, бухгалтерская справка
Восстановлена сумма НДС, ранее исчисленная с суммы полученного	68/НДС	76/НДС (62/Расчеты по	Счет-фактура

аванса, подлежащая вычету с даты оказания услуг		авансам полученным /НДС)	
Возвращен фиксированный платеж, если договором предусмотрен его возврат	76	51	Договор, бухгалтерская справка

181. Если стороны определяют, что арендной платой станет предоставление арендатором арендодателю каких-либо услуг, то кроме вида услуг и периодичности их предоставления обязательно указывается их стоимость.

Стороны могут предусматривать в договоре аренды сочетание вышеуказанных способов арендной платы или иные формы платежей.

Независимо от выбранного вида арендной платы последняя должна быть выражена в денежном эквиваленте.

**Учет у арендатора**

182. Арендная плата отражается в бухгалтерском учете арендатора, если он является юридическим лицом, в порядке аналогичном порядку, изложенному в разделе 3.3 настоящих Методических рекомендаций.

**5.4.2. Учет расходов по управлению и технической эксплуатации транспортного средства**

**Учет у арендодателя**

183. Расходы арендодателя по управлению и технической эксплуатацией, перечень которых приведен в п.174 настоящих Методических рекомендаций, переданного в аренду транспортного средства, на основании надлежащим образом оформленных первичных учетных документов, отражаются в бухгалтерском учете по дебету счетов учета затрат на производство, расходов на продажу в корреспонденции с кредитом счетов учета расчетов, произведенных затрат.

**5.4.3. Учет расходов по коммерческой эксплуатации транспортного средства**

**Учет у арендатора**

184. Расходы по коммерческой эксплуатации транспортного средства, перечень которых приведен в п.175 настоящих Методических рекомендаций, на основании надлежащим образом оформленных первичных учетных документов, отражаются в бухгалтерском учете по дебету счетов учета затрат на производство, расходов на продажу в корреспонденции с кредитом счетов учета расчетов, произведенных затрат.

Первичным учетным документом, подтверждающим расход топлива, является путевой лист, который оформляется стороной, осуществляющей коммерческую эксплуатацию транспортного средства, согласно условий договора аренды. Путевой лист оформляется в соответствии с требованиями Приказа Минтранса РФ от 18 сентября 2008 г. N 152 "Об утверждении обязательных реквизитов и порядка заполнения путевых листов".

#### 5.4.4. Учет расходов и доходов, связанных с причинением ущерба транспортному средству

185. В случае гибели или повреждения транспортного средства арендатор обязан возместить арендодателю причиненные убытки (в случае если они не возмещаются страховой компанией в соответствии с заключенными договорами страхования), если арендодатель докажет, что гибель или повреждение транспортного средства произошли по обстоятельствам, за которые арендатор отвечает в соответствии с законом или договором аренды.

##### Учет у арендодателя

186. У арендодателя возмещение убытков от арендатора, связанных с утратой или повреждением имущества признается прочими доходами.

187. У арендодателя операции по учету расходов и доходов, связанных с причинением ущерба транспортному средству арендатором, отражаются следующим образом:

Таблица 69

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Основание
Выбытие транспортного средства в случае гибели или повреждения	01 (03)/Выбытие транспортных средств	01(03)/Транспортные средства, переданные в аренду	Инвентаризационная опись, акт о списании основных средств (форма № ОС-4)
	02	01 (03)/Выбытие транспортных средств	
Отражено выбытие транспортного средства вследствие гибели или повреждения по остаточной стоимости	94	01(03)/ Выбытие транспортных средств	
Начислено причитающееся возмещение в связи с причинением ущерба транспортному средству признанное арендатором	76	94	Договор проката, акт о причинении ущерба транспортному средству
Получено от арендатора возмещение в связи с причинением ущерба транспортному средству	51 (50)	76	Платежное поручение
Полученное возмещение в связи с порчей или утратой имущества отражено в составе прочих доходов	76	91	Договор проката, акт о порче или утрате транспортного средства
<b>ИЛИ</b>			
В составе прочих доходов отражено превышение суммы возмещения над остаточной стоимостью транспортного средства	76	91	Договор проката, Акт о причинении ущерба транспортному средству, Бухгалтерская справка
Списан убыток от ущерба транспортного средства, если вина арендатора не доказана или в возмещении отказано в судебном порядке	91	76	Договор аренды, Акт о причинении ущерба транспортному средству, Бухгалтерская справка

**Учет у арендатора**

188. У арендатора возмещение убытков арендодателю, связанных с утратой или повреждением арендованного имущества, признается прочими расходами.

189. У арендатора операции по учету расходов и доходов, связанные с причинением ущерба транспортному средству, отражаются следующим образом:

а) в случае, если виновные лица не установлены:

Таблица 70

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Основание
Признан ущерб, причиненный транспортному средству	91	76	Акт о причинении ущерба транспортному средству
Уплачен ущерб арендодателю	76	51 (50)	Платежное поручение

б) в случае если виновные лица установлены;

Таблица 71

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Основание
Признан ущерб, причиненный транспортному средству	91	76	Акт о причинении ущерба транспортному средству
Уплачен ущерб арендодателю	76	51 (50)	Платежное поручение
Причиненный ущерб отнесен на виновное лицо (сотрудник арендатора)	73	98	Решение специальной комиссии при наличии соответствующего согласия или договора о материальной ответственности
Причиненный ущерб возмещен виновным лицом (сотрудником арендатора)	50 (51)	73	Приходный кассовый ордер, другие финансовые документы
Причиненный ущерб возмещен виновным лицом (сотрудником арендатора)	98	91	По мере возмещения ущерба

**5.5. Учет аренды транспортных средств без экипажа**

**5.5.1. Учет арендной платы**

**Учет у арендодателя**

190. В бухгалтерском учете арендодателя арендная плата отражается в порядке, изложенному в разделе 3.3 настоящих Методических рекомендаций.

**Учет у арендатора**

191. В бухгалтерском учете арендатора арендная плата отражается в порядке аналогичном порядку, изложенному в разделе 3.3 настоящих Методических рекомендаций.

**5.5.2. Учет расходов по управлению, технической и коммерческой эксплуатации транспортного средства**

**Учет у арендатора**

192. Расходы по содержанию (включая текущий и капитальный ремонт), по управлению, по технической и коммерческой эксплуатации транспортного средства отражаются в бухгалтерском учете арендатора в порядке, изложенном в п. 184 настоящего раздела.

**5.6. Возврат транспортного средства, являющегося предметом аренды**

**Учет у арендодателя**

193. Порядок возврата транспортного средства по окончании договора и отражение операций по возврату в бухгалтерском учете арендодателя осуществляется в аналогичном порядке, изложенном в разделе 3.8 настоящих Методических рекомендаций.

**Учет у арендатора**

194. Порядок возврата транспортного средства по окончании договора и отражение операций по возврату в бухгалтерском учете арендатора осуществляется в аналогичном порядке, изложенном в разделе 3.8 настоящих Методических рекомендаций.

**5.7. Особенности раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о транспортных средствах, переданных в аренду.**

195. В финансовой (бухгалтерской) отчетности арендодателя, в зависимости от ее существенности и полезности для заинтересованных пользователей, целесообразно раскрыть следующую информацию:

- а) о первоначальной стоимости и сумме начисленной амортизации по транспортным средствам, переданным в аренду, возвращенных из аренды;
- б) о транспортных средствах, предназначенных для предоставления в аренду, и учитываемых в составе доходных вложений в материальные ценности;
- в) о доле доходов, полученных от сдачи транспортного средства в аренду в общей стоимости доходов от обычных видов деятельности;
- г) о расходах, связанных с получением доходов от предоставления транспортных средств в аренду;
- д) об особенностях учетной политики в части учета транспортных средств, переданных в аренду, в частности сведения о специальных счетах, используемых для учета данных операций;
- ж) о принятых организацией сроках полезного использования транспортных средств (по основным группам);
- з) о способах начисления амортизационных отчислений по отдельным группам транспортных средств.

196. В финансовой (бухгалтерской) отчетности арендатора в зависимости от ее существенности и полезности для заинтересованных пользователей целесообразно раскрыть следующую информацию:

- а) о доходах, полученных при использовании транспортных средств, полученных в аренду, в хозяйственной деятельности организации;
- б) о расходах, осуществленных в связи с заключением договора аренды, включая арендные платежи, расходы на содержание и ремонт арендованных транспортных средств;
- г) об особенностях учетной политики в части учета транспортных средств, полученных в аренду, в частности, сведения о специальных счетах, используемых для учета данных операций;
- г) о стоимости транспортных средствах, полученных по договору аренды.

**5.8. Особенности учета при субаренде**

197. Правовые основы передачи автотранспортного средства арендатором в субаренду указаны в разделе 3.10 настоящих Методических рекомендаций.

198. Бухгалтерский учет у субарендатора осуществляется с учетом требований договора субаренды в порядке, предусмотренном для арендатора.

199. Бухгалтерский учет у арендатора, который сдает в субаренду транспортное средство, осуществляется:

- а) в части отражения операций, связанных с получением дохода от сдачи транспортного средства в субаренду, в порядке, установленном для арендодателя;
- б) в части отражения операций, связанных с уплатой платежей в виде арендной платы в порядке, установленном для арендатора.

В бухгалтерском учете арендатора, передающего автотранспортное средство в субаренду, могут быть сделаны следующие записи:

Таблица 72

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Основание
Получено в аренду транспортное средство	Забалансовый счет 001 «Арендованные основные средства»		Договор аренды, акт приема-передачи транспортного средства в аренду
Начислена арендная плата по договору аренды	20, 23, 26, 29, 44	76	Договор аренды
Учтен предъявленный НДС по аренде	19	76	Счет-фактура
Отражена на забалансовом учете передача транспортного средства в субаренду	Забалансовый счет 001 «Арендованные основные средства»/субаренда		Договор субаренды, акт приема-передачи транспортного средства в субаренду
Начислена арендная плата по договору субаренды	76	90 (91)	Договор субаренды
Начислен НДС с арендной платы по договору субаренды	90 (91)/НДС	68/НДС	Счет-фактура
Получена арендная плата от субарендатора	51	76	Платежное поручение
Уплачена арендная плата по договору	76	51	Платежное поручение

аренды			
Принят к вычету НДС по арендной плате	68/НДС	19	Счет-фактура

**Учет расходов и доходов, связанных с причинением ущерба транспортному средству**

200. При причинении ущерба транспортному средству субарендатором, требование о возмещении ущерба предъявляет арендодатель, с которым у субарендатора заключен договор субаренды.

Отражение в бухгалтерском учете субарендатора операций по возмещению ущерба арендодателю отражается в аналогичном порядке, изложенном в разделе 5.2.3 настоящих методических рекомендаций.

В бухгалтерском учете арендодателя операции по возмещению ущерба субарендатором отражаются следующим образом:

Таблица 73

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Основание
Начислено причитающееся возмещение в связи с причинением ущерба транспортному средству, признанное субарендатором	76	91	Договор проката, акт о причинении ущерба транспортному средству
Получено от субарендатора возмещение в связи с причинением ущерба транспортному средству	51 (50)	76	Платежное поручение

