

Номер конкурсного задания – 2

Содержание конкурсного задания:

Организацией на основании договора лизинга приобретено оборудование. Какие налоговые последствия по видам доходов (расходов) в части налога на прибыль организаций возникают при досрочном выкупе оборудования у лизингодателя и лизингополучателя в случае, если до окончания договора лизинга:

оборудование учитывается на балансе у лизингополучателя?

оборудование учитывается на балансе лизингодателя?

В случае, если лизингополучатель признан несостоятельным (банкротом) во время действия договора, а по договору лизинга оборудование числится на балансе лизингодателя, но ему не возвращено, не вошло в конкурсную массу и не обнаружено у лизингополучателя, возможно ли лизингодателю отнести в расходы при исчислении налога на прибыль остаточную стоимость оборудования, а также признать сумму долга по договору лизинга безнадежной и также отнести в расходы?

Ответ:

Согласно п. 1 ст. 11 Закона от 29 октября 1998 г. N 164-ФЗ "О финансовой аренде (лизинге)" лизинговое имущество на протяжении всего срока действия договора лизинга остается в собственности лизингодателя. При этом предмет лизинга, переданный лизингополучателю по договору лизинга, может учитываться на балансе лизингодателя или лизингополучателя по взаимному соглашению (п. 1 ст. 31 Закона N 164-ФЗ).

В том случае, если предмет лизинга передается на баланс лизингополучателю, то он должен принять его к учету как основное средство, предварительно сформировав его первоначальную стоимость. В случае, если согласно условиям договора предмет лизинга остается на балансе лизингодателя, лизингополучатель отражает полученный в пользование актив в бухгалтерском учете на забалансовом счете в оценке, указанной в договоре лизинга.

Амортизационные отчисления производит та сторона договора лизинга, на балансе которой находится предмет лизинга (п.2 ст.31 Закона № 164-ФЗ). Сроком полезного использования предмета лизинга считается период, в течение которого организация планирует или ожидает использовать его в своей деятельности. По лизинговому имуществу для целей бухгалтерского учета этот срок может быть ограничен сроком действия договора финансовой аренды (лизинга). Таким образом, к моменту окончания договора лизинга затраты на его аренду должны быть полностью списаны на расходы через амортизацию, если, конечно, договор не содержит условия о последующем выкупе актива лизингополучателем.

При досрочном выкупе оборудования, которое учитывается на балансе у лизингополучателя, возникают следующие налоговые последствия у лизингополучателя и лизингодателя по видам доходов (расходов) в части налога на прибыль организаций.

В целях налогообложения прибыли полученный организацией в лизинг объект ОС признается амортизируемым имуществом (п. 7 ст. 258 НК РФ). При этом первоначальной стоимостью имущества, являющегося предметом лизинга, признается сумма расходов лизингодателя на его приобретение, сооружение, доставку, изготовление и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением сумм налогов, подлежащих вычету или учитываемых в составе расходов в соответствии с НК РФ (п. 1 ст. 257 НК РФ). При начислении амортизации по основным средствам, которые являются предметом договора лизинга, к основной норме амортизации налогоплательщик вправе применять специальный коэффициент, но не выше 3 (п. 7 ст. 259 НК РФ).

Сумма начисленной амортизации признается в целях исчисления налога на прибыль ежемесячно (п. 3 ст. 272 НК РФ). Начисление амортизации начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем ввода объекта ОС в эксплуатацию, и прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, когда произошло полное списание стоимости этого объекта либо когда данный объект выбыл из состава амортизируемого имущества по любым основаниям (абз. 2, 3 п. 2 ст. 259 НК РФ).

Кроме амортизационных отчислений, ежемесячно в налоговом учете лизингополучателя признаются расходы в виде лизинговых платежей за вычетом суммы амортизации по лизинговому имуществу, начисленной в соответствии со ст. 259 НК РФ (это следует из абз. 2 пп. 10 п. 1 ст. 264 НК РФ, пп. 3, п. 7, ст. 272 НК РФ).

В рассматриваемой ситуации организация досрочно вносит всю оставшуюся сумму лизинговых платежей и приобретает предмет лизинга в собственность. После досрочного внесения оставшейся суммы лизинговых платежей объект ОС, приобретенный в собственность организации, перестает являться предметом лизинга. В связи с этим у организации в налоговом учете прекращает числиться предмет лизинга, первоначальная стоимость которого формировалась исходя из затрат лизингодателя, и возникает собственный объект ОС, первоначальная стоимость которого формируется исходя из затрат организации на его приобретение. В данном случае такими затратами является выкупная цена, которая согласно договору лизинга равна сумме досрочно внесенных лизинговых платежей (без учета НДС) (абз. 2 п. 1 ст. 256 НК РФ), то есть сумма затрат на приобретение оборудования (без учета НДС).

Вместе с тем если часть затрат уже учтена при исчислении налога на прибыль (через амортизационные начисления, начисленные по предмету лизинга – в сумме превышения лизинговых платежей), то, соответственно, эта часть затрат не может включаться в состав расходов повторно (абз. 4 п. 5 ст. 252 НК РФ).

Амортизацию по переданному имуществу в лизинг и на баланс лизингополучателя лизингодателю начислять не надо ни в бухгалтерском, ни в налоговом учете.

Расходами лизингодателя признаются расходы на приобретение имущества, переданного в лизинг. Такие расходы будут учтены в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией. При этом согласно п. 8 ст. 272 НК РФ расходы по приобретению переданного в лизинг имущества признаются в качестве расхода в тех отчетных периодах, в которых в соответствии с условиями договора предусмотрены лизинговые платежи. Указанные расходы учитываются в сумме, пропорциональной сумме лизинговых платежей. Пропорция рассчитывается следующим образом: сумма ежемесячного лизингового платежа делится на общую сумму лизинговых платежей за весь период лизинга и умножается на 100. Далее стоимость оборудования для лизингодателя умножается на полученный результат (долю) – это и будет сумма затрат, которую можно включить в расходы.

Доходами лизингодателя в целях налогообложения прибыли будут являться начисленные ежемесячные лизинговые платежи, предъявленные лизингополучателю. Такие доходы признаются доходами от реализации услуг по предоставлению принадлежащего лизингодателю имущества в аренду в соответствии со ст. 249 НК РФ.

Налоговый кодекс РФ не устанавливает порядок определения даты реализации предмета лизинга и, соответственно, встает вопрос, что считать датой получения доходов для доходов от реализации лизингового имущества. Согласно ст. 34.2 Налогового кодекса Российской Федерации Министерство финансов Российской Федерации дает письменные разъяснения по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах. Из Письма Минфина России от 10.06.2004 N 03-02-05/2/35 следует, если договор лизинга предусматривает переход права собственности на предмет лизинга к лизингополучателю, то сумма выкупной стоимости имущества отражается в составе доходов лизингодателя по мере поступления этих платежей, а в составе расходов – его первоначальная стоимость при переходе права собственности на объект лизинга.

При досрочном выкупе оборудования, которое учитывается на балансе у лизингодателя, возникают следующие налоговые последствия по видам доходов (расходов) в части налога на прибыль организаций.

Для целей исчисления налога на прибыль ежемесячные лизинговые платежи без учета НДС учитываются у лизингополучателя ежемесячно в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, на основании пп. 10 п. 1 ст. 264, пп. 3 п. 7 ст. 272 НК РФ.

Выкупленный у лизингодателя предмет лизинга в целях исчисления налога на прибыль признается амортизируемым имуществом - основным средством (п. 1 ст. 256, п. 1 ст. 257 НК РФ).

Первоначальная стоимость этого основного средства равна сумме выкупной цены без НДС (абз. 2 п. 1 ст. 257 НК РФ). Указанная стоимость включается в состав расходов посредством начисления амортизации в течение срока полезного использования, установленного организацией самостоятельно с учетом Классификации (п. 1 ст. 258 НК РФ). Согласно п. 12 ст. 259 НК РФ организация, приобретающая объекты основных средств, бывшие в употреблении, вправе определять норму амортизации по этому имуществу с учетом срока полезного использования, уменьшенного на количество лет (месяцев) эксплуатации данного имущества предыдущими собственниками.

Для целей налогообложения прибыли передача права собственности на предмет лизинга лизингополучателю является для лизингодателя реализацией амортизируемого имущества, и в расходы лизингодателя списывается остаточная стоимость лизингового имущества (пп. 1 п. 1 ст. 268 НК РФ), если она имеется. Если договором лизинга предусмотрена выкупная цена, то в момент перехода права собственности на предмет лизинга лизингодатель должен признать доход от его реализации в размере, равном выкупной цене (ст. 249 НК РФ). При этом если выкупная цена меньше, чем остаточная стоимость амортизируемого имущества с учетом расходов, связанных с его реализацией, то разница между этими величинами признается убытком от реализации амортизируемого имущества. В соответствии с п. 3 ст. 268 НК РФ убыток от реализации амортизируемого имущества учитывается в целях налогообложения прибыли не одновременно в том периоде, когда он был получен, а включается в состав прочих расходов лизингодателя равными долями (равномерно) в течение срока, определяемого как разница между сроком полезного использования этого имущества и фактическим сроком его эксплуатации. И только если оставшийся срок полезного использования равен нулю, убыток учитывается в расходах лизингодателя в полном объеме в момент продажи.

В случае, если лизингополучатель признан несостоятельным (банкротом) во время действия договора, а по договору лизинга оборудование числится на балансе лизингодателя, но ему не возвращено, не вошло в конкурсную массу и не обнаружено у лизингополучателя, возможно ли лизингодателю отнести в расходы при исчислении налога на прибыль остаточную стоимость оборудования, а также признать сумму долга по договору лизинга безнадежной и также отнести в расходы?

В соответствии с п. 2 ст. 266 НК РФ безнадежными долгами признаются те долги перед налогоплательщиком, по которым истек установленный срок исковой давности, а также те долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено вследствие невозможности его исполнения, на основании акта государственного органа или ликвидации организации. Суммы безнадежных долгов приравниваются к внереализационным расходам (пп. 2 п. 2 ст. 265 НК РФ). Если по условию задачи предположить (или учесть), что лизингополучатель признан банкротом на этапе 4ой завершающей стадии процедуры признания несостоятельности (банкротства), и лизингодатель не включен в список кредиторов, то такой долг, действительно, можно признать безнадежным. Такую сумму долга по договору лизинга правомерно списать. Но важно иметь в виду, что не включаются во внереализационные расходы долги, если конкурсное производство в отношении должника не завершено, а кредитор включен в реестр кредиторов. Это правило действует независимо от истечения в этот период срока

исковой давности. Списать такую задолженность лизингодатель сможет только после признания судом должника банкротом и исключения его из ЕГРЮЛ. Аналогичные выводы содержит Письмо Минфина РФ от 11.04.2008 N 03-03-06/1/276.

Что касается списания в расходы остаточной стоимости невозвращенного предмета лизинга в целях налогового учета, то, по мнению Департамента налоговой политики ликвидация лизингополучателя не является основанием для списания остаточной стоимости невозвращенного предмета лизинга в расходы. Данная точка зрения основана на норме подпункта 5 пункта 2 статьи 265 НК РФ, согласно которой внереализационными признаются расходы в виде убытка от хищений, виновники которых не установлены. При этом факт отсутствия виновных лиц должен быть документально подтвержден уполномоченным органом государственной власти. Отражение в налоговом учете убытков в виде утраченного имущества возможно на дату принятия Постановления следователя органов внутренних дел о приостановлении предварительного следствия в связи с не установлением лица, привлекаемого в качестве обвиняемого. Если у лизингодателя нет такого документа, то отражение в расходах остаточной стоимости утерянного имущества неправомерно. Разделяют данную позицию и суды (постановление ФАС МО от 18.04.2011 N А40-93116/10-13-423).

Однако немаловажным фактом является и то, что список убытков, включаемых в состав внереализационных расходов, открыт. Об этом свидетельствует пп.20 п.1 ст.265 НК РФ - «другие обоснованные расходы». Отсюда следует, что в состав затрат могут быть включены любые документально подтвержденные убытки, а значит, и остаточная стоимость невозвращенного лизингополучателем имущества. Правильность такого подхода подтверждает арбитражная практика, в частности, постановление ФАС МО от 23.03.2007 N КА-А40/1194-07. К тому же зачастую на практике решение суда об истребовании предмета лизинга не могут исполнить по причине невозможности установить местонахождение имущества. Если лизингополучатель при этом находится в процедуре банкротства, то лизингодатель рискует остаться с неисполненным решением суда о возврате имущества по окончании банкротства и ликвидации. В данном случае у лизингодателя есть все основания списать остаточную стоимость предмета лизинга из состава доходных вложений в материальные ценности на убытки на основании акта инвентаризации такого имущества и акта на списание основного средства (по форме ОС-4, ОС-4а или ОС-4б).

Дата отправки ответа: 28.09.2012

Дата получения ответа Оргкомитетом конкурса:

Вопрос 2

Организацией на основании договора лизинга приобретено оборудование.

1) Какие налоговые последствия по видам доходов (расходов) в части налога на прибыль организаций возникают при досрочном выкупе оборудования у лизингодателя и лизингополучателя в случае, если до окончания договора лизинга:

Оборудование учитывается на балансе лизингополучателя?

Оборудование учитывается на балансе лизингодателя?

2) В случае, если лизингополучатель признан несостоятельным (банкротом) во время действия договора, а по договору лизинга оборудование числится на балансе лизингодателя, но ему не возвращено, не вошло в конкурсную массу и не обнаружено у лизингополучателя, возможно ли лизингодателю отнести в расходы при исчислении налога на прибыль остаточную стоимость оборудования, а также признать сумму долга по договору лизинга безнадежной и также отнести в расходы?

Ответ:

1) **Оборудование учитывается на балансе лизингополучателя:**

Налоговые последствия у Лизингополучателя:

Предмет лизинга, учитываемый на балансе лизингополучателя, признается в его налоговом учете амортизируемым имуществом, первоначальная стоимость которого определяется как сумма расходов лизингодателя, связанных с приобретением этого предмета лизинга без учета НДС) (абз. 3 п. 1 ст. 257, п. 10 ст. 258 НК РФ).

Первоначальная стоимость предмета лизинга включается в расходы через амортизационные отчисления (пп. 3 п. 2 ст. 253 НК РФ).

Начисление амортизации по лизинговому оборудованию начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем его ввода в эксплуатацию, и прекращается в данном случае с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором оборудование досрочно выкупается у лизингодателя (п. 4 ст. 259, п. 5 ст. 259.1 НК РФ).

При применении метода начисления амортизация относится на расходы ежемесячно в размере начисленных сумм (п. 3 ст. 272 НК РФ).

Лизинговые платежи, ежемесячно уплачиваемые лизингодателю за пользование лизинговым оборудованием (учитываемым на балансе лизингополучателя), относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, за вычетом сумм начисляемой по оборудованию амортизации (абз. 2 пп. 10 п. 1 ст. 264 НК РФ).

При досрочном выкупе лизингового оборудования и переходе права собственности на него к лизингополучателю в налоговом учете лизингополучателя списывается лизинговое оборудование и принимается на учет выкупленное собственное оборудование по первоначальной стоимости, равной выкупной цене оборудования (без НДС) (п. 1 ст. 256, абз. 2 п. 1 ст. 257 НК РФ).

Заметим, что на дату выкупа полученное в лизинг оборудование будет не полностью самортизировано в налоговом учете. Однако остаточная стоимость лизингового оборудования, фактически будет признана расходом по мере начисления амортизации по принятому к учету собственному оборудованию; следовательно, указанная остаточная стоимость отдельно в состав внереализационных расходов (по пп. 8 п. 1 ст. 265 НК РФ) не включается.

Налоговые последствия у Лизингодателя:

Лизинговые платежи (без НДС) учитываются в составе доходов от реализации услуг по договору лизинга на дату их начисления (п. 1 ст. 248, п. 1 ст. 249, п. 3 ст. 271 НК РФ).

В данном случае предмет лизинга учитывается на балансе лизингополучателя, поэтому он включает предмет лизинга в соответствующую амортизационную группу (п. 10 ст. 258 НК РФ).

Расходы лизингодателя на приобретение предмета лизинга включаются в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией, на основании пп. 10 п. 1 ст. 264 НК РФ. Признание указанных расходов производится в тех отчетных (налоговых) периодах, в которых в соответствии с условиями договора предусмотрены лизинговые платежи. При этом данные расходы учитываются в сумме, пропорциональной сумме лизинговых платежей (п. 8.1 ст. 272 НК РФ).

При досрочном выкупе сумма доходов лизингодателя будет равна выкупной цене оборудования, а в расходы будет включена оставшаяся сумма затрат на приобретение предмета лизинга.

Оборудование учитывается на балансе лизингодателя:

Налоговые последствия у Лизингополучателя:

Оборудование учитывается на балансе лизингодателя и переходит в собственность лизингополучателя при условии выплаты им общей суммы по договору лизинга. Договором допускается досрочное внесение лизинговых платежей, при этом договор лизинга прекращается, объект ОС переходит в собственность лизингополучателя, а вся сумма досрочно внесенных лизинговых платежей признается выкупной ценой.

Для целей исчисления налога на прибыль ежемесячные лизинговые платежи без учета НДС учитываются ежемесячно в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, на основании пп. 10 п. 1 ст. 264, пп. 3 п. 7 ст. 272 НК РФ.

Выкупленный у лизингодателя предмет лизинга в целях исчисления налога на прибыль признается амортизируемым имуществом - основным средством (п. 1 ст. 256, п. 1 ст. 257 НК РФ).

Первоначальная стоимость этого основного средства равна сумме выкупной цены без НДС (абз. 2 п. 1 ст. 257 НК РФ). Указанная стоимость включается в состав расходов посредством начисления амортизации в течение срока полезного использования, установленного организацией самостоятельно с учетом Классификации (п. 1 ст. 258 НК РФ). Согласно п. 12 ст. 259 НК РФ организация, приобретающая объекты основных средств, бывшие в употреблении, вправе определять норму амортизации по этому имуществу с учетом срока полезного использования, уменьшенного на количество лет (месяцев) эксплуатации данного имущества предыдущими собственниками.

Налоговые последствия у Лизингодателя:

Поступающие периодические лизинговые платежи учитываются у лизингодателя в составе выручки текущего периода. Расходы лизингодателя складываются из начисляемой амортизации по лизинговому имуществу в соответствующем периоде и расходов, связанных с обеспечением деятельности лизингодателя.

При досрочном выкупе имущества происходит переход права собственности на это имущество, что влечет за собой передачу предмета лизинга на баланс лизингополучателя.

При переходе права собственности в связи с выкупом лизингового имущества досрочно прекращается и лизинговый договор. При этом сумма досрочно перечисленных лизинговых платежей представляет собой выкупную цену, поэтому данная сумма является выручкой от реализации предмета лизинга.

Для целей налогового учета суммы, уплачиваемые в счет оплаты выкупной цены предмета лизинга, до перехода права собственности на предмет лизинга к

лизингополучателю (реализации лизингового имущества) следует рассматривать как авансовые платежи.

В соответствии с п. 1 ст. 251 НК РФ выкупная цена предмета лизинга (если предмет лизинга переходит в собственность лизингополучателя) не учитывается в составе доходов при определении налоговой базы по налогу на прибыль до перехода права собственности на предмет лизинга. После перехода права собственности включается в состав доходов организации-лизингодателя для целей налогообложения прибыли. Налоговая база по операции реализации имущества, ранее переданного по договору лизинга, определяется на дату передачи права собственности на это имущество с учетом полной суммы выкупной стоимости, включая ранее перечисленную авансовыми платежами.

В расходы лизингодателя в данном случае будет включена остаточная стоимость лизингового оборудования.

2) Финансовая аренда (лизинг) полностью соответствует понятию реализации услуг, приведенному в п. 1 ст. 39 НК РФ. Поэтому лизингодатель, имеющий дебиторскую задолженность по лизинговым платежам, может отнести ее в разряд безнадежной только при наступлении одного из перечисленных в п. 2 ст. 266 НК РФ оснований.

Безнадежными долгами (долгами, нереальными ко взысканию) в соответствии с п. 2 ст. 266 НК РФ признаются:

- долги перед налогоплательщиком, по которым истек установленный срок исковой давности;

- долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено вследствие невозможности его исполнения, на основании акта государственного органа или ликвидации организации.

Таким образом, если задолженность отвечает критериям безнадежного долга, установленным ст. 266 НК РФ, она может быть учтена в составе внереализационных расходов в соответствии со ст. 265 НК РФ. При этом имеющаяся дебиторская задолженность должна быть отражена в регистрах бухгалтерского учета.

По мнению контролирующих органов, перевести в разряд безнадежных долгов задолженность организации, объявленной банкротом, налогоплательщик может при наличии у него документа, подтверждающего факт исключения должника из ЕГРЮЛ, или вступившего в силу определения суда о завершении конкурсного производства.

Так как в вопросе ситуация в отношении лизингополучателя не конкретизирована, то дать однозначный ответ не представляется возможным. Признание лизингополучателя банкротом и отсутствие у лизингодателя акта государственного органа или документа, подтверждающего факт исключения должника из ЕГРЮЛ, не дает оснований для включения долга по договору лизинга в состав внереализационных расходов в качестве безнадежного долга.

Что касается остаточной стоимости лизингового оборудования, находящегося на балансе лизингодателя и не возвращенного лизингополучателем, то оно не может рассматриваться в рамках гл. 25 НК РФ в качестве безнадежной задолженности лизингодателя. Не возвращенное лизингодателю имущество в рассматриваемом случае является его убытком, который приравнивается в целях налогообложения прибыли к внереализационному расходу на основании пп. 5 п. 2 ст. 265 НК РФ. Между тем для признания таких убытков в налоговом учете необходимо наличие соответствующих документов от органов внутренних дел о том, что виновные лица не установлены. Исходя из ситуации, изложенной в вопросе таких документов у лизингодателя нет в наличии, соответственно он не сможет отнести в расходы при исчислении налога на прибыль остаточную стоимость лизингового оборудования.

Номер конкурсного задания - 2

Содержание конкурсного задания: Организацией на основании договора лизинга приобретено оборудование. Какие налоговые последствия по видам доходов (расходов) в части налога на прибыль организаций возникают при досрочном выкупе оборудования у лизингодателя и лизингополучателя в случае, если до окончания договора лизинга:

-оборудование учитывается на балансе у лизингополучателя ?

-оборудование учитывается на балансе лизингодателя?

В случае, если лизингополучатель признан несостоятельным (банкротом) во время действия договора, а по договору лизинга оборудование числится на балансе лизингодателя, но ему не возвращено, не вошло в конкурсную массу и не обнаружено у лизингополучателя, возможно ли лизингодателю отнести в расходы при исчислении налога на прибыль остаточную стоимость оборудования, а также признать сумму долга по договору лизинга безнадежной и также отнести в расходы?

Ответ: Многие организации и предприниматели заинтересованы в развитии своей производственной базы, приобретении дорогостоящего оборудования или автотранспортных средств, но ограниченные финансовые возможности не позволяют одновременно отвлечь значительные денежные средства, а кредитные ресурсы банков не всегда доступны. В такой ситуации «спасательным кругом» зачастую является договор лизинга.

В соответствии со ст.665 ГК РФ по договору финансовой аренды (договору лизинга) арендодатель (лизингодатель) обязуется приобрести в собственность указанное арендатором (лизингополучателем) имущество у определенного продавца и предоставить арендатору (лизингополучателю) это имущество за плату во временное владение и пользование для предпринимательских целей. Согласно ст. 19 Федерального закона №164-ФЗ договором лизинга может быть предусмотрено, что предмет лизинга переходит в собственность лизингополучателя по истечении срока договора лизинга или до его истечения на условиях, предусмотренных соглашением сторон.

Как правило, договоры лизинга, заключаемые российскими организациями, предусматривают выкуп имущества лизингополучателем по истечении срока договора лизинга.

В целях налогообложения прибыли лизинговые платежи относятся в соответствии с законодательством о налогах и сборах к расходам, связанным с производством и (или) реализацией, а согласно п.п.10 п.1 статьи 264 НК РФ арендные (лизинговые) платежи за арендуемое (принятое в лизинг) имущество отнесены к прочим расходам, связанным с производством и реализацией.

В случае, если лизинговое имущество учитывается на балансе лизингополучателя, то в налоговом учете часть лизингового платежа учитывается как амортизация основных средств, в том числе с учетом коэффициента ускоренной амортизации, а часть - как непосредственно лизинговый платеж в составе прочих расходов.

Если предмет лизинга не относится к первой, второй и третьей амортизационной группе, в отношении него применяется коэффициент ускоренной амортизации не более 3. Если сумма амортизации больше лизингового платежа, то сам платеж в расходы не включается (письмо Минфина России от 29.03.2006г. №03-03-04/1/305)

Если предмет лизинга учитывается на балансе лизингодателя, то расходы на приобретение амортизируемого имущества уменьшают налогооблагаемую прибыль не одновременно (п.5 ст.270НК РФ), а через начисление амортизации. Полученные от

лизингополучателя платежи отражаются в составе доходов от реализации. Если лизингодатель применяет метод начисления, то моментом признания дохода согласно п.п. 3 п.4 ст271 НК РФ является: дата осуществления расчетов в соответствии с условием заключенных договоров; или дата предъявления налогоплательщику документов, подтверждающих произведенные расчеты; или последний день отчетного (налогового) периода.

Основанием для списания долга в качестве безнадежного для целей расчета налога на прибыль у лизингодателя будет запись в ЕГРЮЛ о ликвидации лизингополучателя. Если лизингодатель, не заявивший свое долги в ходе процедуры банкротства, узнал о ликвидации лизингополучателя с опозданием (т.е.после периода ликвидации) у него есть два варианта отражения долгов в налоговом учете:

- в периоде ликвидации лизингополучателя путем представления уточненной декларации по налогу на прибыль за соответствующий период с включением в нее внереализационных расходов в виде списанного долга;

- в периоде выявления факта ликвидации лизингополучателя путем включения долга в состав внереализационных расходов текущего отчетного периода (для случаев, когда по итогам налогового периода, в котором согласно выписке из ЕГРЮЛ произошла ликвидация лизингополучателя, у лизингодателя было сформирована налоговая прибыль)

Дата отправки ответа : 26 сентября 2012г.

Дата получения ответа оргкомитетом конкурса_____

Номер конкурсного задания – 2

Содержание конкурсного задания: Организацией на основании договора лизинга приобретено оборудование. Какие налоговые последствия по видам доходов (расходов) в части налога на прибыль организаций возникают при досрочном выкупе оборудования у лизингодателя и лизингополучателя в случае, если до окончания договора лизинга:

оборудование учитывается на балансе у лизингополучателя?

оборудование учитывается на балансе лизингодателя?

В случае, если лизингополучатель признан несостоятельным (банкротом) во время действия договора, а по договору лизинга оборудование числится на балансе лизингодателя, но ему не возвращено, не вошло в конкурсную массу и не обнаружено у лизингополучателя, возможно ли лизингодателю отнести в расходы при исчислении налога на прибыль остаточную стоимость оборудования, а также признать сумму долга по договору лизинга безнадежной и также отнести в расходы?

Ответ:

При организации бухгалтерского учета операций по договору лизинга необходимо руководствоваться:

- ст. 665—670 Гражданского кодекса РФ, Федеральным законом РФ от 29.10.98 № 164-ФЗ «О финансовой аренде (лизинге)»,
- Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н «Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению»,
- Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (утверждено Приказом Минфина РФ от 29.07.98 № 34н).

Порядок отражения лизинговых операций в учете регламентируется Приказом Минфина РФ от 17.02.1997 № 15 «Об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга». Кроме того, Министерством экономики России разработаны и утверждены 16.04.1996 «Методические рекомендации по расчету лизинговых платежей», которые могут быть полезны при анализе цены заключаемого договора и окончательного ее согласования. Также при отражении лизинговых операций используются все существующие положения и рекомендации по бухгалтерскому учету. Налогообложение лизинговых операций регулируется в основном нормами Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ).

В соответствии с Федеральным законом от 29.10.1998 N 164-ФЗ "О лизинге" (далее - Закон) имущество при финансовом лизинге может перейти в собственность лизингополучателя при наступлении следующих условий:

- по истечении срока действия договора финансового лизинга в случае добросовестного исполнения его условий сторонами;
- при выплате лизингополучателем полной суммы, предусмотренной договором лизинга (досрочный выкуп).

Статьей 11 настоящего Закона предусмотрена возможность учета имущества по договору финансового лизинга на балансе лизингополучателя или лизингодателя по соглашению сторон данных операций

Рассмотрим налоговые последствия досрочного выкупа имущества у лизингодателя.

1. Предмет лизинга учитывается на балансе лизингополучателя.

Если предмет лизинга по договору учитывается на балансе лизингополучателя, то постановка имущества на баланс лизингополучателя осуществляется не по моменту перехода права собственности по окончании договора лизинга, а при передаче имущества в лизинг.

В таком случае лизингодатель списывает предмет лизинга со своего баланса и учитывает его на забалансовом счете 011 "Основные средства, сданные в аренду" в оценке, указанной в договоре лизинга, то есть в общей сумме лизинговых платежей (п. п. 1, 2 ст. 31 Закона N 164-ФЗ; План счетов).

В соответствии с п. 4 Указаний N 15 если по условиям договора лизинга лизинговое имущество учитывается на балансе лизингополучателя, то передача лизингового имущества лизингополучателю отражается лизингодателем с использованием счета 90 "Продажи".

Общая сумма лизинговых платежей отражается по кредиту счета 90 "Продажи" в корреспонденции со счетом 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами". Первоначальная стоимость лизингового имущества списывается в дебет счета 90 "Продажи", а разница между суммой лизинговых платежей без НДС и стоимостью имущества учитывается на счете 98 "Доходы будущих периодов" и представляет собой начисление общей суммы дохода от оказания лизинговых услуг, относящейся к будущим отчетным периодам (п. 4 Указаний N 15).

Платежи, поступающие по договору лизинга, отражаются лизингодателем как платежи в погашение дебиторской задолженности по счету 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" и в состав

выручки не включаются. При поступлении лизинговых платежей соответствующая часть доходов будущих периодов (в процентах) относится на прибыль отчетного периода.

При перечислении лизингополучателем лизингодателю досрочно всей оставшейся суммы по договору лизинга имущество переходит в его собственность и договор лизинга прекращается. Дебиторская задолженность у лизингодателя погашается, а суммы, учитываемые на счете 98 "Доходы будущих периодов", по договору лизинга в полном объеме переносятся на счет 99 "Прибыли и убытки" и признаются как прибыль отчетного периода.

2. Предмет лизинга учитывается на балансе лизингодателя.

Согласно п. 5 Приказа Минфина России от 06.05.1999 N 32н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99" в организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды, выручкой считаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью.

Следовательно, поступающие периодические лизинговые платежи учитываются у лизингодателя в составе выручки текущего периода. Расходы лизингодателя складываются из начисляемой амортизации по лизинговому имуществу в соответствующем периоде и расходов, связанных с обеспечением деятельности лизингодателя.

В этом случае возникает вопрос: как лизингодателю при выкупе предмета лизинга учитывать досрочно перечисленные лизинговые платежи (если имущество учитывается на его балансе) - как выручку от реализации лизинговых услуг (досрочная оплата лизинговых услуг) или как выручку от реализации предмета лизинга?

Если лизингодатель рассматривает досрочно перечисленные лизинговые платежи (выкупную цену) как выручку от реализации лизинговых услуг, то их сумма в полном объеме должна включаться в выручку соответствующего отчетного периода и отражаться по кредиту счета 90 "Продажи".

Таким образом, у лизингодателя в месяце выкупа предмета лизинга признается прибыль намного большая, чем его обычная прибыль в течение договора лизинга при периодическом перечислении платежей, что приведет к увеличению суммы налога на прибыль в соответствующем периоде.

В данной ситуации следует отметить еще один момент: при выкупе имущества происходит переход права собственности на это имущество, что влечет за собой передачу предмета лизинга на баланс лизингополучателя. Стоимость объекта основных средств, который выбывает в результате продажи, подлежит списанию с бухгалтерского учета.

Согласно Приказу Минфина России от 31.10.2000 N 94н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению" (далее - План счетов) для учета выбытия основных средств к счету 03 "Доходные вложения в материальные ценности" может открываться субсчет "Выбытие материальных ценностей". В дебет этого субсчета переносится первоначальная (восстановительная) стоимость выбывающего основного средства, а в кредит - сумма накопленной амортизации. Остаточная стоимость основного средства списывается с кредита счета 03 "Доходные вложения в материальные ценности", субсчет "Выбытие материальных ценностей", в дебет счета 91 "Прочие доходы и расходы", субсчет 91-2 "Прочие расходы" (п. п. 29, 31 ПБУ 6/01 "Учет основных средств", утвержденного Приказом Минфина России от 30.03.2001 N 26н; План счетов).

Следует отметить, что такой вариант учета также приводит к раздельному учету доходов и расходов по одной сделке, что с позиции методологии учета не является правомерным. Ведь, с одной стороны, лизингодатель отражает по счету 90 "Продажи" поступления от досрочной оплаты лизинговых услуг. С другой стороны, принимая во внимание, что к моменту перехода права собственности предмет лизинга не амортизирован полностью, у лизингодателя образуется убыток в размере остаточной стоимости лизингового имущества на счете 91 "Прочие доходы и расходы". Согласно нормам НК РФ сумма данного убытка не уменьшает налогооблагаемую базу по налогу на прибыль.

Следовательно, во избежание подобной ситуации необходимо разграничить учет реализации лизинговых услуг и реализации предмета лизинга.

Лизинговые услуги заключаются в предоставлении лизингополучателю права владения и пользования предметом лизинга, поэтому периодические регулярные платежи в течение договора следует рассматривать как выручку от реализации лизинговых услуг и отражать по кредиту счета 90 "Продажи".

При переходе права собственности в связи с выкупом лизингового имущества досрочно прекращается и лизинговый договор. При этом сумма досрочно перечисленных лизинговых платежей представляет собой выкупную цену, поэтому данная сумма является выручкой от реализации предмета лизинга. Согласно Плану счетов реализация объекта имущества осуществляется с использованием счета 91 "Прочие доходы и расходы".

В бухгалтерском учете организации-лизингодателя доход в сумме выкупной цены признается прочим доходом в соответствии с п. 7 ПБУ 9/99 "Доходы организации", утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 N 32н.

Таким образом, выкупная стоимость в бухгалтерском учете отражается в соответствии с принятой учетной политикой исходя из существенности суммы выкупной цены как доход от продажи предмета лизинга отдельно от суммы лизинговых платежей.

Для целей налогового учета суммы, уплачиваемые в счет оплаты выкупной цены предмета лизинга, до перехода права собственности на предмет лизинга к лизингополучателю (реализации лизингового имущества) следует рассматривать как авансовые платежи (Письмо Минфина России от 11.05.2006 N 03-03-04/1/431).

В соответствии с п. 1 ст. 251 НК РФ выкупная цена предмета лизинга (если предмет лизинга переходит в собственность лизингополучателя) не учитывается в составе доходов при определении налоговой базы по налогу на прибыль до перехода права собственности на предмет лизинга. После перехода права собственности включается в состав доходов организации-лизингодателя для целей налогообложения прибыли. Налоговая база по операции реализации имущества, ранее переданного по договору лизинга, определяется на дату передачи права собственности на это имущество с учетом полной суммы выкупной стоимости, включая ранее перечисленную авансовыми платежами (Письмо УФНС России по г. Москве от 06.06.2007 N 20-12/053467).

Рассмотрим налоговые последствия досрочного выкупа имущества у лизингополучателя:

1. Имущество находится на балансе лизингополучателя.

Если договором лизинга предусмотрен переход права собственности на предмет лизинга к лизингополучателю, то выкупная цена может быть оплачена двумя способами:

- 1) лизингополучатель вправе уплатить эту сумму по окончании срока договора отдельной суммой;
- 2) выкупную стоимость лизингового имущества можно включить в сумму лизинговых платежей на основании п. 1 ст. 19 и п. 1 ст. 28 Закона N 164-ФЗ.

Согласно п. 8 Указаний N 15 стоимость лизингового имущества, поступившего лизингополучателю, учитывается на забалансовом счете 001 "Арендованные основные средства".

Если по условиям договора лизинга лизинговое имущество учитывается на балансе лизингополучателя, то стоимость имущества, поступившего лизингополучателю, отражается по дебету счета 08 "Капитальные вложения", субсчет "Приобретение отдельных объектов основных средств по договору лизинга", в корреспонденции с кредитом счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсчет "Арендные обязательства".

Из п. 9 Указаний N 15 следует, что стоимость имущества, полученного по договору лизинга, определяется как общая сумма задолженности лизингополучателя перед лизингодателем, установленная условиями договора лизинга (то есть общая сумма договора лизинга, включающая в себя выкупную цену имущества), без учета НДС.

Ввод в эксплуатацию предмета лизинга осуществляется в общем порядке и отражается в бухгалтерском учете проводкой:

Дт 01 "Основные средства", субсчет "Имущество, полученное по договору лизинга", Кт 08 "Капитальные вложения".

Если по условиям договора лизинга лизинговое имущество учитывается на балансе лизингополучателя, то начисление причитающихся лизингодателю лизинговых платежей отражается по дебету счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсчет "Арендные обязательства" в корреспонденции со счетом 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсчет "Задолженность по лизинговым платежам".

По мере перечисления платежей задолженность лизингополучателя будет погашаться, при этом делается запись по дебету счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсчет "Задолженность по лизинговым платежам" в корреспонденции со счетами учета денежных средств (50 "Касса", 51 "Расчетные счета").

Согласно п. 11 Указаний N 15 при выкупе лизингового имущества его стоимость на дату перехода права собственности списывается с забалансового счета 001 "Арендованные основные средства". Одновременно производится запись на эту стоимость по дебету счета 01 "Основные средства" и кредиту счета 02 "Амортизация основных средств", субсчет "Амортизация собственных основных средств".

В соответствии с п. 12 Указаний N 15 при досрочном выкупе предмета лизинга досрочно начисленные платежи относятся в дебет счетов 97 "Расходы будущих периодов", 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" в корреспонденции со счетом 02 "Амортизация основных средств", субсчет "Амортизация имущества, полученного в лизинг".

Одновременно эта сумма указывается по дебету счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсчет "Задолженность по лизинговым платежам", в корреспонденции со счетом 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсчет "Арендные обязательства".

Данный порядок противоречит нормам Приказа Минфина России от 30.03.2001 N 26н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01". Ведь согласно п. 21

данного бухгалтерского стандарта прекращение начисления амортизации по другим основаниям (кроме выбытия или полного погашения стоимости объекта) не предусмотрено.

Кроме того, счет 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" бухгалтер (без решения учредителей организации) не вправе самостоятельно применять (Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденная Приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н). При этом, как указано в Письме Минфина России от 23.08.2001 N 16-00-12/15, если возникают различия между положениями нормативных актов одного иерархического уровня в системе правовых актов, то нормативный акт, вступивший в силу позже, имеет приоритет перед актом, вступившим в силу ранее первого.

Таким образом, после досрочного выкупа предмета лизинга лизингополучатель продолжает начислять амортизацию в общем порядке в течение оставшегося срока полезного использования предмета лизинга (либо до списания его с баланса).

До перехода права собственности на предмет лизинга сумма выкупной стоимости, уплачиваемая лизингополучателем в виде авансовых платежей, при фактическом перечислении учитывается у лизингополучателя в составе авансов выданных, участвующих в формировании первоначальной стоимости приобретаемого предмета лизинга.

На основании ст. 264 НК РФ лизинговый платеж может быть отнесен к прочим расходам только в той части, в которой он уплачивается за получение предмета лизинга во временное владение и пользование. При этом выкупная цена предмета лизинга в составе лизинговых платежей, включаемых в прочие расходы согласно пп. 10 п. 1 ст. 264 НК РФ, для целей налогообложения прибыли не учитывается.

Для целей налогообложения прибыли расходы лизингополучателя в виде выкупной цены предмета лизинга при переходе права собственности на предмет лизинга к лизингополучателю являются расходами на приобретение амортизируемого имущества и согласно п. 5 ст. 270 НК РФ не учитываются при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль. Отнесение стоимости амортизируемого имущества к расходам организации для целей налогообложения осуществляется посредством механизма амортизации в соответствии со ст. ст. 256 - 259 НК РФ.

Таким образом, лизинговый платеж может быть отнесен к прочим расходам в соответствии с пп. 10 п. 1 ст. 264 НК РФ только в той части, в которой он уплачивается за получение предмета лизинга во временное владение и пользование, а выкупная цена предмета лизинга для целей налогообложения прибыли не учитывается (Письма Минфина России от 04.03.2008 N 03-03-06/1/138, от 27.04.2007 N 03-03-05/104; Постановление ФАС Поволжского округа от 25.09.2008 по делу N А55-17654/2007).

Однако следует отметить, что нормы ГК РФ и Закона N 164-ФЗ не содержат положений, предусматривающих выделение выкупной стоимости из состава лизинговых платежей. При этом в НК РФ нет понятия "лизинговый платеж", следовательно, на основании п. 1 ст. 11 НК РФ нужно руководствоваться именно гражданским законодательством. Поэтому большинство арбитров указывают, что организации имеют право учитывать выкупную цену в расходах в составе лизинговых платежей на основании пп. 10 п. 1 ст. 264 НК РФ (Постановления ФАС Московского округа от 26.11.2010 N КА-А40/15260-10, ФАС Северо-Кавказского округа от 24.11.2010 по делу N А53-7759/2010, ФАС Центрального округа от 20.02.2009 по делу N А35-1588/08-С8).

Кроме того, в Постановлениях ФАС Волго-Вятского округа от 13.06.2007 по делу N А29-7407/2006а, ФАС Уральского округа от 29.01.2007 N Ф09-12271/06-С3 судьи указали, что из содержания ст. 28 Закона N 164-ФЗ следует, что лизинговый платеж является единым платежом, производимым в рамках единого договора лизинга, поэтому, несмотря на то что в его расчет входят несколько составляющих, нельзя рассматривать этот платеж как несколько самостоятельных платежей. Нормы Закона N 164-ФЗ, так же как и нормы НК РФ, не устанавливают обязанность сторон договора лизинга при определении размера лизинговых платежей, подлежащих уплате по договору, предусматривающему переход права собственности на лизинговое имущество, указывать его выкупную цену.

Таким образом, судебные органы делают выводы, что включение лизингополучателем в расходы, связанные с производством и реализацией, всей суммы лизинговых платежей, уплаченных по договору финансовой аренды, является правомерным.

2. Имущество находится на балансе лизингодателя.

Согласно п. 8 Указаний N 15 стоимость лизингового имущества, поступившего лизингополучателю, учитывается на забалансовом счете 001 "Арендованные основные средства".

При этом в Указаниях N 15 ничего не сказано о том, по какой стоимости отражать в учете лизингополучателя полученное имущество. Согласно Плану счетов арендованные основные средства учитываются на счете 001 "Арендованные основные средства" в оценке, указанной в договорах на аренду, поэтому лизингополучателю следует отражать предмет лизинга по общей сумме договора лизинга (с учетом выкупной цены, если условие о ней предусмотрено).

В соответствии с п. 9 Указаний N 15 начисление причитающихся лизингодателю лизинговых платежей за отчетный период отражается по кредиту счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и

кредиторами", субсчет "Задолженность по лизинговым платежам", в корреспонденции со счетами учета издержек производства (обращения).

При выкупе лизингового имущества его стоимость на дату перехода права собственности списывается с забалансового счета 001 "Арендованные основные средства". Одновременно согласно п. 11 Указаний N 15 следует сделать запись на эту же стоимость по дебету счета 01 "Основные средства" и кредиту счета 02 "Амортизация основных средств", субсчет "Амортизация собственных основных средств".

Данная бухгалтерская запись не предусматривает отражения выкупной цены предмета лизинга, которая является фактическими затратами на его приобретение. Поэтому рекомендуем отражать приобретение предмета лизинга по истечении срока договора лизинга в общем порядке.

В силу п. 20 ПБУ 6/01 лизингодатель при определении срока полезного использования лизингового имущества вправе зачесть срок договора лизинга.

Как было отмечено выше, если условие о выкупе арендованного имущества не предусмотрено в договоре аренды, оно может быть установлено дополнительным соглашением сторон, которые вправе договориться о зачете ранее выплаченной арендной платы в выкупную цену (п. 2 ст. 624 ГК РФ).

При этом особые сложности вызывает зачет ранее выплаченных лизинговых платежей в выкупную цену. Ведь лизинговые платежи полной суммой включаются в состав текущих расходов. Если право на выкуп предмета лизинга не будет реализовано лизингополучателем, то не будет никаких проблем. Если же стороны заключают дополнительное соглашение о выкупе лизингового имущества либо договор купли-продажи, то в учете лизингополучателя следует отразить ранее перечисленный текущий платеж в счет выкупной цены. Поскольку ранее при формировании бухгалтерских записей ошибок не было и не было известно, будет ли осуществлен переход права собственности на лизинговое имущество, то, как правило, переход осуществляется в другом финансовом году, и здесь производить корректировки недопустимо.

В такой ситуации нужно сделать запись по дебету счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсчет "Задолженность по лизинговым платежам", и кредиту счета 91 "Прочие доходы и расходы", отразив прибыль прошлых лет, выявленную в отчетном году (абз. 5 п. 8 Приказа Минфина России от 06.05.1999 N 32н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99").

Затем необходимо сделать проводку:

Дт 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" Кт 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсчет "Задолженность по лизинговым платежам".

Согласно разъяснениям Минфина России (Письмо от 07.07.2006 N 03-04-15/131) порядок вычета НДС по лизинговым платежам у лизингополучателя не зависит от включения (невключения) в них выкупной стоимости лизингового имущества.

По мнению чиновников, в случае включения сумм выкупной стоимости имущества в лизинговые платежи вычет НДС, уплаченного лизингополучателем лизингодателю, следует производить лизингополучателю в полной сумме на основании счетов-фактур, оформленных лизингодателем по лизинговым платежам с учетом выкупной стоимости имущества.

При этом данный порядок применения вычетов, по мнению финансового ведомства, следует применять и в случае оплаты выкупной стоимости имущества одновременно с лизинговыми платежами, но без включения в их сумму.

Если лизингополучателем были понесены расходы в виде доставки и монтажа лизингового оборудования, которые учитывались при определении налоговой базы по налогу на прибыль с учетом принципа равномерности признания расходов и доходов равными долями в течение срока действия договора лизинга (согласно Письму Минфина России от 21.11.2008 N 03-03-06/1/645), то при прекращении действия договора лизинга вследствие досрочного выкупа лизингополучателем предмета лизинга, часть неучтенных лизингополучателем расходов по доставке и доведению предмета лизинга до состояния, в котором он пригоден к эксплуатации, может быть учтена единовременно. (Письмо Минфин РФ от 01.02.11 г. №03-03-06/1/49)

По поводу признания в расходах при исчислении налога на прибыль остаточной стоимости оборудования, которое числится на балансе лизингодателя, а также суммы долга по договору лизинга в случае, если лизингополучатель признан несостоятельным (банкротом) во время действия договора, а оборудование лизингодателю не возвращено, не вошло в конкурсную массу и не обнаружено у лизингополучателя можно руководствоваться письмом Управления федеральной налоговой службы по г. Москве от 12.03.12 г. № 16-15/020632@ :

«Согласно п. 1 ст. 265 НК РФ в состав внереализационных расходов, не связанных с производством и реализацией, включаются обоснованные затраты на осуществление деятельности, непосредственно не связанной с производством и (или) реализацией. В целях гл. 25 НК РФ к внереализационным расходам приравниваются убытки, полученные налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде, в частности суммы безнадежных долгов, а в случае, если налогоплательщик принял решение о создании резерва по сомнительным долгам, суммы безнадежных долгов, не покрытые за счет средств резерва (пп. 2 п. 2 ст. 265 НК РФ).

В соответствии с п. 1 ст. 266 НК РФ сомнительным долгом признается любая задолженность перед налогоплательщиком, возникшая в связи с реализацией товаров, выполнением работ, оказанием услуг, в случае если эта задолженность не погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена залогом, поручительством, банковской гарантией.

Безнадежными долгами (долгами, нереальными ко взысканию) в соответствии с п. 2 ст. 266 НК РФ признаются:

- долги перед налогоплательщиком, по которым истек установленный срок исковой давности;
- долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено вследствие невозможности его исполнения, на основании акта государственного органа или ликвидации организации.

Таким образом, если задолженность отвечает критериям безнадежного долга, установленным ст. 266 НК РФ, она может быть учтена в составе внереализационных расходов в соответствии со ст. 265 НК РФ. При этом имеющаяся дебиторская задолженность должна быть отражена в регистрах бухгалтерского учета.

Согласно ст. 2 Федерального закона от 29.10.1998 N 164-ФЗ "О финансовой аренде (лизинге)" (далее - Закон N 164-ФЗ) под договором лизинга понимается договор, в соответствии с которым арендодатель (далее - лизингодатель) обязуется приобрести в собственность указанное арендатором (далее - лизингополучатель) имущество у определенного им продавца и предоставить лизингополучателю это имущество за плату во временное владение и пользование.

При этом ст. 11 Закона N 164-ФЗ установлено, что предмет лизинга, переданный во временное владение и пользование лизингополучателю, является собственностью лизингодателя. По договору лизинга (п. 5 ст. 15 Закона N 164-ФЗ) за пользование предметом лизинга лизингополучатель выплачивает лизингодателю лизинговые платежи в порядке и в сроки, предусмотренные договором лизинга.

В соответствии с п. 1 ст. 256 НК РФ амортизируемым имуществом в целях налогообложения прибыли признаются имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые:

- находятся у налогоплательщика на праве собственности (если иное не предусмотрено гл. 25 НК РФ);
- используются им для извлечения дохода;
- стоимость которых погашается путем начисления амортизации. Амортизируемым имуществом признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 40 000 руб.

Согласно п. 10 ст. 258 НК РФ имущество, полученное (переданное) в финансовую аренду по договору финансовой аренды (договору лизинга), включается в соответствующую амортизационную группу той стороной, у которой данное имущество должно учитываться в соответствии с условиями договора финансовой аренды (договора лизинга).

Таким образом, остаточная стоимость предмета лизинга, находящегося на балансе лизингодателя и не возвращенного лизингополучателем, по нашему мнению, не может рассматриваться в рамках гл. 25 НК РФ в качестве безнадежной задолженности лизингодателя. Не возвращенное лизингодателю имущество в рассматриваемом случае является его убытком, который приравнивается в целях налогообложения прибыли к внереализационному расходу на основании пп. 5 п. 2 ст. 265 НК РФ. Между тем для признания таких убытков в налоговом учете необходимо наличие соответствующих документов от органов внутренних дел о том, что виновные лица не установлены, что невозможно в ситуации, изложенной в запросе.»

Дата отправки ответа 17.09.12

Дата получения ответа оргкомитетом конкурса _____