

УЛУЧШЕНИЯ В АРЕНДОВАННОЕ ИМУЩЕСТВО. УЧЕТ У АРЕНДАТОРА.

1. Определение отдельных и неотделимых улучшений. Отличие от текущего и капитального ремонта.

В отличие от ремонта (в том числе капитального), который необходим для поддержания имущества в рабочем состоянии, улучшения арендованного имущества повышают его качественные характеристики и ценность.

(Письмо Минфина от 12.10.2011 № 03-03-06/1/663).

Например: отделочные работы в офисном помещении, арендованном без отделки, будут неотделимыми улучшениями, поскольку в результате этих работ изменяются характеристики помещения - появляется возможность использовать его в качестве офиса.

Однако те же отделочные работы, проведенные из-за того, что в арендованном помещении осыпается штукатурка или вас не устроил цвет обоев и качество коврового покрытия, - будут обычным ремонтом.

Улучшения бывают:

<p>отделимыми. Это улучшения, которые арендатор может отделить от арендованного имущества, не повредив его, и оставить себе. Например, съемная аппаратура системы видеонаблюдения, автосигнализация, кондиционер. Такие улучшения являются собственностью арендатора (п. 1 ст. 623, п. 2 ст. 689 ГК РФ)</p>	<p>неотделимыми. Это улучшения, которые невозможно отделить от арендованного (полученного в ссуду) имущества, не причинив ему вред. Например, пристройка к зданию, установленная в здании система вентиляции. К неотделимым улучшениям относятся все работы, которые проводятся в ходе реконструкции, достройки, дооборудования, модернизации. Такие улучшения - <u>собственность арендодателя</u> (п. 2 ст. 623, п. 2 ст. 689 ГК РФ).</p>
--	---

Стоимость неотделимых улучшений, произведенных арендатором, **возмещается** арендодателем в следующих случаях (п. 2 ст. 623, п. 2 ст. 689 ГК РФ):

- если это прямо предусмотрено договором аренды;
- если арендодатель дал согласие на производство неотделимых улучшений и не оговорил, что они будут произведены за счет арендатора.

В остальных случаях арендодатель не обязан возмещать арендатору стоимость улучшений (п. 3 ст. 623, п. 2 ст. 689 ГК РФ).

Таким образом, если вы планируете проводить работы по улучшению арендованного объекта нужно выяснить, согласен ли на них арендодатель.

При получении согласия включите в договор аренды или дополнительное соглашение к нему следующие условия:

- описание того, в чем будут состоять улучшения;
- за чей счет производятся неотделимые улучшения;
- стоимость улучшений, возмещаемую арендодателем, или порядок ее определения.

2. Бухгалтерский учет неотделимых улучшений у Арендатора.

Бухгалтерский учет неотделимых улучшений **зависит** от того, когда они будут переданы арендодателю. При этом улучшения считаются переданными на ту из дат, которая наступит раньше:

- или на день подписания с арендодателем акта приема-передачи результатов работ по производству неотделимых улучшений;
- или на день возврата арендованного имущества.

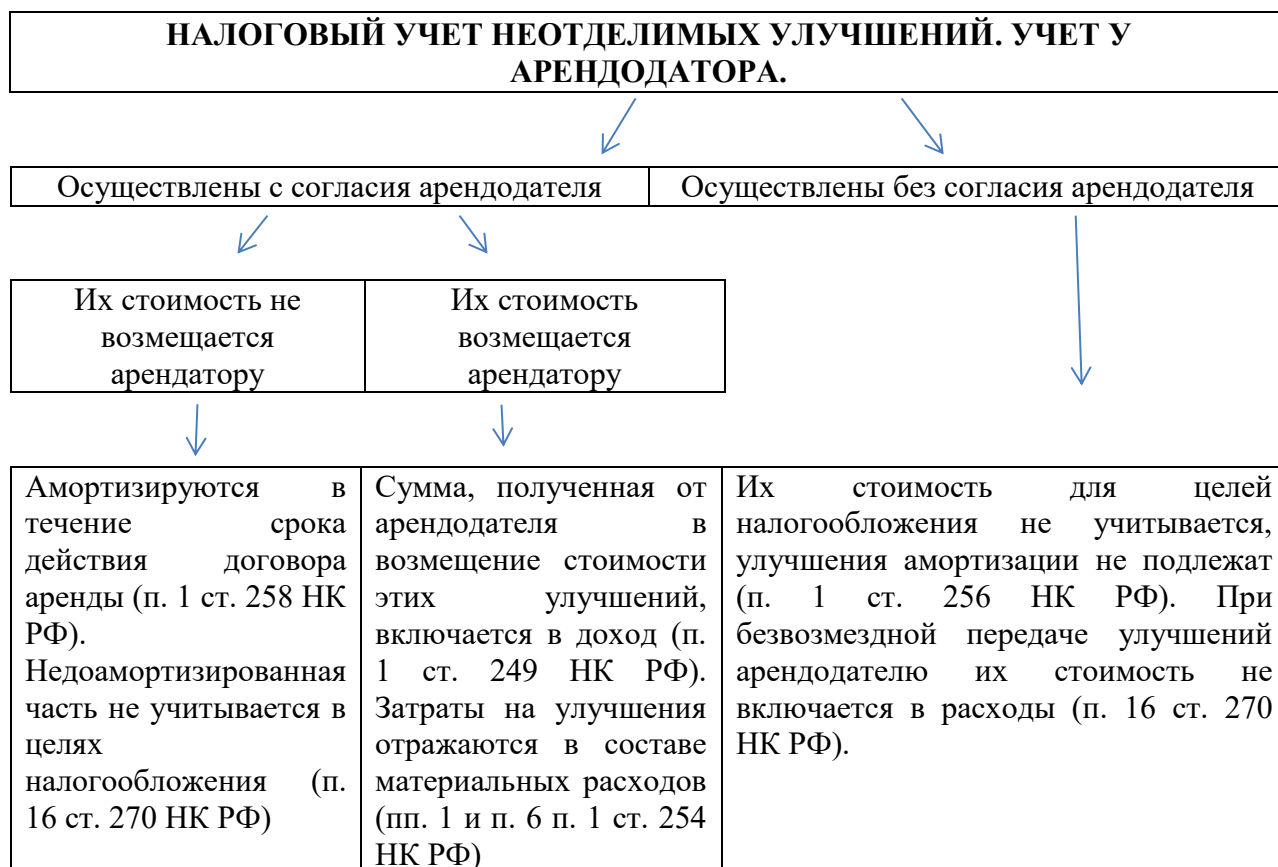
БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ НЕОТДЕЛИМЫХ УЛУЧШЕНИЙ. УЧЕТ У АРЕНДОДАТОРА
--

<p>Результаты работ по созданию неотделимых улучшений передаются арендодателю сразу по их завершении (п. 35 Методические указания по учету ОС).</p>	<p>Неотделимые улучшения передаются арендодателю одновременно с возвратом арендованного имущества. В этом случае затраты на создание неотделимых улучшений формируют первоначальную стоимость ОС, которое учитывается на балансе арендатора до передачи неотделимых улучшений арендодателю (п. 5,20 ПБУ 6/01)</p>
---	--

<p>Д 08 К 60 – Отражены затраты на создание неотделимых улучшений</p>	<p>Д 08 К 60 – Отражены затраты на создание неотделимых улучшений</p>
<p>Д 76 К 08 – Результаты работ по созданию неотделимых улучшений переданы арендодателю</p>	<p>Д 01 К 08 – Неотделимые улучшения отражены в составе ОС</p>
<p>Д 51, 60 К 76 – От арендодателя получено возмещение стоимости работ по созданию неотделимых улучшений. (Или стоимость работ по созданию неотделимых улучшений зачтена в счет арендной платы)</p>	<p>Д 44 К 02 – Начислена амортизация по неотделимым улучшениям</p>
<p>Д 91/2 К 76 – Списана стоимость неотделимых улучшений, не возмещаемая арендодателем</p>	<p>Д 02 К 01 – При передаче неотделимых улучшений арендодателю списана начисленная по ним амортизация Д 91/2 К 01 – При передаче неотделимых улучшений арендодателю списана на расходы их остаточная стоимость Д 76 К 91/2 – Отражена в доходах стоимость неотделимых улучшений, возмещаемая арендодателем Д 51, 60 К 76 – От арендодателя получено возмещение стоимости неотделимых улучшений (или стоимость неотделимых улучшений зачтена в счет задолженности по арендной плате).</p>

2. Налоговый учет неотделимых улучшений у Арендатора.

2.1. По налогу на прибыль.



Ограничения:

1. Нельзя применить амортизационную премию (Письмо Минфина от 12.10.2011 № 03-03-06/1/663).
2. СПИ равен (Письмо Минфина от 07.12.2012г. № 03-03-06/1/638):
 - если неотделимые улучшения представляют собой отдельный объект ОС (например, лифт) - СПИ, определенному для этого ОС в соответствии с Классификацией ОС.
 - в иных случаях - СПИ арендованного ОС.
3. Амортизация начисляется только до окончания действия договора аренды с учетом пролонгации. Недоамортизированную к моменту прекращения действия договора стоимость неотделимых улучшений в расходах учесть нельзя.

2.2. По налогу на имущество.

Налог на имущество с балансовой стоимости облагаемых неотделимых улучшений Арендатору надо рассчитывать до их передачи арендодателю (ссудодателю) (п. 1 ст. 374 НК РФ, Письмо Минфина от 27.12.2012г. № 03-05-05-01/80).

Обращаем Ваше внимание, что арендатор с объекта недвижимости исчисляет налог, исходя из балансовой стоимости облагаемых неотделимых улучшений, даже если арендодатель платит за этот объект налог, исходя из кадастровой стоимости (п. 1 Письма Минфина от 03.09.2014г. № 03-05-05-01/44118).

2.3. По НДС.

«Входной» налог по материалам и работам, приобретенным для создания неотделимых улучшений, принимается к вычету после получения счетов-фактур поставщиков и подрядчиков.

Независимо от того, возмещают ли вам стоимость неотделимых улучшений, на дату их передачи арендодателю надо:

1. Начислить НДС на стоимость неотделимых улучшений (Письма Минфина от 27.10.2016г. № 03-07-11/62656, от 27.07.2016г. № 03-07-11/43792), проводкой Д 91/2 К 68/2.

2. Оформить счет-фактуру и зарегистрировать его в книге продаж.

Счет-фактуру оформляйте:

- если стоимость неотделимых улучшений вам не возмещают - в одном экземпляре;
- если возмещают - в двух экземплярах, один из которых передайте арендодателю.