



**КонсультантПлюс**  
надежная правовая поддержка

# Рабочая тетрадь

семинар-тренинг

**ОФИСНЫЕ РАСХОДЫ**

**ЮРКОМП**

г. Барнаул  
Павловский тракт, 74  
тел. 501-001



## «Аренда офиса и другого имущества»

### Основные нормативные документы

- НК РФ, статьи 146, 154, 171, 172, 226, 253, 254, 256, 258, 264, 270, 272, 346.16, 346.17
- ГК РФ, статьи 2, 288, 623, 689
- Постановление Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 N 33
- Федеральный закон от 27.11.2018 N 422-ФЗ "О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима "Налог на профессиональный доход"
- Приказ Минфина России от 16.10.2018 N 208н "Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 "Бухгалтерский учет аренды"
- ФСБУ 6/2020 «Основные средства», утв. Приказом Минфина России от 17.09.2020 N 204н
- Письмо Минфина России от 14.05.2021 N 03-04-05/36912
- Письмо Минфина России от 10.03.2021 N 03-07-11/16414
- Письмо Минфина России от 12.02.2021 N 03-11-11/9774
- Письмо Минфина России от 09.12.2020 N 03-11-06/2/107571
- Письмо Минфина России от 18.11.2020 N 03-04-05/100259
- Письмо Минфина России от 17.11.2020 N 03-07-11/100059
- Письмо Минфина России от 11.09.2019 N 03-03-06/1/69963
- Письмо Минфина России от 20.08.2019 N 03-11-11/63548
- Письмо Минфина России от 17.06.2019 N 03-07-14/43975
- Письмо Минфина России от 25.03.2019 N 03-03-06/1/20067
- Письмо Минфина России от 20.08.2018 N 03-03-07/58751
- Письмо Минфина России от 23.03.2018 N 03-04-05/18556
- Письмо Минфина России от 07.12.2017 N 03-03-06/2/81480
- Письмо Минфина России от 15.11.2017 N 03-03-06/1/75483
- Письмо Минфина России от 27.09.2017 N 03-04-06/62564
- Письмо Минфина России от 11.08.2017 N 03-03-06/1/51578
- Письмо Минфина России от 05.04.2017 N 03-03-06/1/20242
- Письмо Минфина России от 09.02.2017 N 03-03-06/1/7165
- Письмо Минфина России от 30.11.2016 N 03-07-11/70848
- Письмо Минфина России от 31.10.2016 N 03-03-06/1/63543
- Письмо Минфина России от 14.03.2016 N 03-03-06/1/13948
- Письмо Минфина России от 17.12.2015 N 03-07-11/74085
- Письмо Минфина России от 29.09.2014 N 03-03-06/1/48504
- Письма Минфина России от 25.01.2013 N 03-03-06/2/6
- Письмо Минфина России от 04.10.2012 N 03-07-11/402
- Письмо Минфина России от 12.10.2011 N 03-03-06/1/663
- Письмо Минфина России от 28.06.2011 N 03-11-06/2/99
- Письмо Минфина России от 14.05.2008 N 03-03-06/2/51
- Письмо Минфина России от 20.08.2007 N 03-03-06/2/155
- Письмо Минстроя России от 27.02.2018 N 7026-АС/08
- Письмо ФНС России от 09.01.2018 N СД-4-3/6
- Письмо ФНС России от 04.02.2010 N ШС-22-3/86@
- Письмо ФНС России от 23.04.2007 N ШТ-6-03/340@
- Апелляционное определение Санкт-Петербургского городского суда от 01.10.2018 N 33а-20052/2018



## Выдержки из нормативных документов

### АРЕНДНАЯ ПЛАТА

#### [Статья 272 НК РФ](#)

7. Датой осуществления внереализационных и прочих расходов признается, если иное не установлено [статьями 261, 262, 266 и 267](#) настоящего Кодекса:

3) дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления налогоплательщику документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода - для расходов:

в виде сумм комиссионных сборов;

в виде расходов на оплату сторонним организациям за выполненные ими работы (предоставленные услуги);

в виде арендных (лизинговых) платежей за арендуемое (принятое в лизинг) имущество;

в виде иных подобных расходов;

#### [Письмо Минфина России от 25.03.2019 N 03-03-06/1/20067](#)

Для документального подтверждения указанных расходов необходимы документы, оформленные в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации, в том числе заключенный договор аренды (субаренды), документы, подтверждающие оплату арендных платежей, акт приемки-передачи арендованного имущества.

При этом ежемесячного заключения актов оказанных услуг по договору аренды (субаренды) для целей документального подтверждения расходов в виде арендных платежей для целей налогообложения прибыли не требуется.

#### [Письмо Минфина России от 15.11.2017 N 03-03-06/1/75483](#)

Для документального подтверждения указанных расходов необходимы документы, оформленные в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации, в том числе заключенный договор аренды (субаренды), документы, подтверждающие оплату арендных платежей, акт приемки-передачи арендованного имущества.

При этом ежемесячного заключения актов оказанных услуг по договору аренды (субаренды) для целей документального подтверждения расходов в виде арендных платежей для целей налогообложения прибыли не требуется.

#### [Письмо Минфина России от 14.03.2016 N 03-03-06/1/13948](#)

На основании [подпункта 3 пункта 7 статьи 272](#) Кодекса в отношении арендных платежей за арендуемое имущество датой осуществления расходов признается дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления документов, служащих основанием для производства расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода.

#### [Статья 346.16 НК РФ](#)

1. При определении объекта налогообложения налогоплательщик уменьшает полученные доходы на следующие расходы:<...>

4) арендные (в том числе лизинговые) платежи за арендуемое (в том числе принятое в лизинг) имущество;

#### [Статья 346.17 НК РФ](#)

1. В целях настоящей главы датой получения доходов признается день поступления денежных средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашения задолженности (оплаты) налогоплательщику иным способом (кассовый метод).

В случае возврата налогоплательщиком сумм, ранее полученных в счет предварительной оплаты поставки товаров, выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав, на сумму возврата уменьшаются доходы того налогового (отчетного) периода, в котором произведен возврат.

2. Расходами налогоплательщика признаются затраты после их фактической оплаты. В целях настоящей главы оплатой товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав признается



прекращение обязательства налогоплательщика - приобретателя товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав перед продавцом, которое непосредственно связано с поставкой этих товаров (выполнением работ, оказанием услуг) и (или) передачей имущественных прав. При этом расходы учитываются в составе расходов с учетом следующих особенностей:

1) материальные расходы (в том числе расходы по приобретению сырья и материалов), а также расходы на оплату труда - в момент погашения задолженности путем списания денежных средств с расчетного счета налогоплательщика, выплаты из кассы, а при ином способе погашения задолженности - в момент такого погашения. Аналогичный порядок применяется в отношении оплаты процентов за пользование заемными средствами (включая банковские кредиты) и при оплате услуг третьих лиц;

### [Статья 264 НК РФ](#)

1. К прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся следующие расходы налогоплательщика:

34) расходы на подготовку и освоение новых производств, цехов и агрегатов;

### [Письмо Минфина России от 20.08.2007 N 03-03-06/2/155](#)

Таким образом, расходы в виде аренды недвижимого имущества, а также расходы, возникающие в период аренды такого имущества (ремонт, содержание и охрана), осуществленные организацией-арендатором до даты начала фактического использования недвижимого имущества, организация-арендатор вправе учесть для целей налогообложения прибыли организаций.

### [Письмо Минфина России от 09.02.2017 N 03-03-06/1/7165](#)

Согласно [пункту 2 статьи 651](#) ГК РФ договор аренды здания или сооружения, заключенный на срок не менее одного года, подлежит государственной регистрации и считается заключенным с момента такой регистрации.

[Пунктом 1 статьи 252](#) Кодекса установлено, что налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в [статье 270](#) Кодекса).

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных [статьей 265](#) Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Таким образом, расходы на оплату арендных платежей могут быть включены в налоговую базу по налогу на прибыль организаций при условии их соответствия положениям [статьи 252](#) Кодекса.

### [Письмо Минфина России от 31.10.2016 N 03-03-06/1/63543](#)

Согласно [пункту 2 статьи 651](#) ГК РФ договор аренды здания или сооружения, заключенный на срок не менее одного года, подлежит государственной регистрации и считается заключенным с момента такой регистрации.

[Пунктом 1 статьи 252](#) Кодекса установлено, что налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в [статье 270](#) Кодекса).

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных [статьей 265](#) Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Таким образом, расходы на оплату арендных платежей могут быть включены в налоговую базу по налогу на прибыль организаций при условии подтверждения таких расходов действующим договором аренды.

### [Статья 2 ГК РФ](#)

3. К имущественным отношениям, основанным на административном или ином властном подчинении одной стороны другой, в том числе к налоговым и другим финансовым и административным отношениям, гражданское законодательство не применяется, если иное не предусмотрено законодательством.



**[Постановление Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 N 33](#)**

11. По смыслу взаимосвязанных положений [пункта 1 статьи 38](#), [пункта 1 статьи 54](#) и [подпункта 1 пункта 1 статьи 146](#) НК РФ объект налогообложения формирует совокупность совершенных в течение налогового периода финансово-хозяйственных операций по реализации товаров (работ, услуг).

В связи с этим невыполнение налогоплательщиком при осуществлении хозяйственной деятельности тех или иных предписаний, установленных как публично-правовыми, так и гражданско-правовыми нормами (например, неполучение в необходимых случаях лицензии, иных разрешений или согласований; неосуществление регистрации договора и т.п.) влечет неблагоприятные для него налоговые последствия (например, невозможность использовать освобождение от налогообложения конкретных операций, применять налоговые вычеты, заявлять налог к возмещению из бюджета и др.) лишь в том случае, если это прямо предусмотрено положениями [части второй](#) Кодекса.

В частности, [пункт 6 статьи 149](#) НК РФ, содержащей перечень освобождаемых от налогообложения операций, прямо оговаривает, что в случае, если на осуществление соответствующей деятельности необходима лицензия, такое освобождение действует только при наличии у налогоплательщика лицензии.

**[Письмо Минфина России от 25.01.2013 N 03-03-06/2/6](#)**

Таким образом, расходы по не заключенным в установленном порядке договорам не могут быть учтены для целей налогообложения как не соответствующие условиям, установленным [ст. 252](#) НК РФ.

При этом следует отметить, что [п. 2 ст. 425](#) ГК РФ установлено, что стороны вправе установить, что условия заключенного ими договора применяются к их отношениям, возникшим до заключения договора.

Следовательно, если условиями договора аренды определено, что арендатор получил в пользование арендованное здание до государственной регистрации договора аренды, то арендные платежи по такому договору могут учитываться для целей налогообложения с момента получения здания в пользование.

**[Приказ Минфина России от 16.10.2018 N 208н "Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 "Бухгалтерский учет аренды"](#)**

48. Организация применяет настоящий Стандарт, начиная с бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2022 год. Организация может принять решение о применении настоящего Стандарта до указанного срока. Такое решение подлежит раскрытию в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации.

49. Последствия изменения учетной политики в связи с началом применения настоящего Стандарта отражаются ретроспективно, если иное не установлено [пунктами 50 - 52](#) настоящего Стандарта.

**[ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды», утв. Приказом Минфина России от 16.10.2018 N 208н](#)**

11. При выполнении условий, установленных [пунктом 12](#) настоящего Стандарта, арендатор может не признавать предмет аренды в качестве права пользования активом и не признавать обязательство по аренде в любом из следующих случаев:

- а) срок аренды не превышает 12 месяцев на дату предоставления предмета аренды;
- б) рыночная стоимость предмета аренды без учета износа (то есть стоимость аналогичного нового объекта) не превышает 300 000 руб. и при этом арендатор имеет возможность получать экономические выгоды от предмета аренды преимущественно независимо от других активов;
- в) арендатор относится к экономическим субъектам, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность (далее - упрощенные способы учета).

12. Применение арендатором [пункта 11](#) настоящего Стандарта допускается при одновременном выполнении следующих условий:

- а) договором аренды не предусмотрен переход права собственности на предмет аренды к арендатору и отсутствует возможность выкупа арендатором предмета аренды по цене значительно ниже его справедливой стоимости на дату выкупа;
- б) предмет аренды не предполагается предоставлять в субаренду.





[ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды», утв. Приказом Минфина России от 16.10.2018 N 208н](#)

10. Арендатор признает предмет аренды на дату предоставления предмета аренды в качестве права пользования активом с одновременным признанием обязательства по аренде, если иное не установлено настоящим Стандартом. Организация должна применять единую учетную политику в отношении права пользования активом и в отношении схожих по характеру использования активов (незавершенных капитальных вложений, основных средств и других), с учетом особенностей, установленных настоящим Стандартом.

13. Право пользования активом признается по фактической стоимости. Фактическая стоимость права пользования активом включает:

- а) величину первоначальной оценки обязательства по аренде;
- б) арендные платежи, осуществленные на дату предоставления предмета аренды или до такой даты;
- в) затраты арендатора в связи с поступлением предмета аренды и приведением его в состояние, пригодное для использования в запланированных целях;
- г) величину подлежащего исполнению арендатором оценочного обязательства, в частности, по демонтажу, перемещению предмета аренды, восстановлению окружающей среды, восстановлению предмета аренды до требуемого договором аренды состояния, если возникновение такого обязательства у арендатора обусловлено получением предмета аренды.

14. Обязательство по аренде первоначально оценивается как сумма приведенной стоимости будущих арендных платежей на дату этой оценки.

17. Стоимость права пользования активом погашается посредством амортизации, за исключением случаев, когда схожие по характеру использования активы не амортизируются. Срок полезного использования права пользования активом не должен превышать срок аренды, если не предполагается переход к арендатору права собственности на предмет аренды.

[Письмо Минфина России от 17.06.2019 N 03-07-14/43975](#)

Согласно [пункту 3 статьи 161 главы 21](#) "Налог на добавленную стоимость" Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) при предоставлении на территории Российской Федерации органами государственной власти и управления, органами местного самоуправления в аренду федерального имущества, имущества субъектов Российской Федерации и муниципального имущества налоговая база по налогу на добавленную стоимость определяется как сумма арендной платы с учетом налога. При этом налоговая база определяется налоговым агентом отдельно по каждому арендованному объекту имущества. В этом случае налоговыми агентами признаются арендаторы указанного имущества, за исключением физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями. Указанные лица обязаны исчислить, удержать из доходов, уплачиваемых арендодателю, и уплатить в бюджет соответствующую сумму налога.<...>

Таким образом, при оказании государственным автономным учреждением услуг по аренде государственного (муниципального) имущества, закрепленного за данным учреждением на праве оперативного управления, государственное автономное учреждение (арендодатель) дополнительно к цене реализуемых услуг обязано предъявить к оплате покупателю этих услуг (арендатору) соответствующую сумму налога на добавленную стоимость.

[Письмо Минфина России от 10.03.2021 N 03-07-11/16414](#)

[Пунктом 3 статьи 161](#) Кодекса установлены особенности уплаты налога на добавленную стоимость при предоставлении на территории Российской Федерации органами государственной власти и управления и органами местного самоуправления в аренду федерального имущества, имущества субъектов Российской Федерации и муниципального имущества, а также при реализации (передаче) на территории Российской Федерации имущества, не закрепленного за государственными предприятиями и учреждениями, составляющего казну. В указанных случаях налог на добавленную стоимость в бюджет уплачивают арендаторы и покупатели (получатели) указанного имущества.

## «КОММУНАЛЬНЫЕ» ЗАТРАТЫ И НДС

[Статья 253 НК РФ](#)

2. Расходы, связанные с производством и (или) реализацией, подразделяются на:

- 1) материальные расходы;



### [Статья 254 НК РФ](#)

1. К материальным расходам, в частности, относятся следующие затраты налогоплательщика: <...> 5) на приобретение топлива, воды, энергии всех видов, расходуемых на технологические цели, выработку (в том числе самим налогоплательщиком для производственных нужд) всех видов энергии, отопление зданий, а также расходы на производство и (или) приобретение мощности, расходы на трансформацию и передачу энергии;

### [Письмо Минфина России от 14.05.2008 N 03-03-06/2/51](#)

По вышеуказанным расходам (коммунальным платежам и т.п.) в рамках договоров, согласно которым в стоимость услуг по аренде данные расходы не включаются, счета-фактуры арендодателями арендаторам не выставляются, поскольку реализация данных услуг не производится. Соответственно, при получении денежных средств, перечисленных арендатором арендодателю в целях компенсации расходов арендодателя по оплате указанных услуг, объекта налогообложения налогом на добавленную стоимость не возникает.

Таким образом, суммы НДС по уплаченным арендатором счетам за потребленную в рамках договора аренды электроэнергию не подлежат возмещению и не учитываются в качестве расходов при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

### [Письмо ФНС России от 23.04.2007 N ШТ-6-03/340@](#)

По коммунальным услугам, услугам связи, а также услугам по охране и уборке арендуемых помещений в рамках вышеуказанных договоров счета-фактуры арендодателями арендаторам не выставляются, поскольку реализация данных услуг арендодателем не производится. Соответственно, при получении денежных средств, перечисленных арендатором арендодателю в целях компенсации расходов арендодателя по оплате указанных услуг, объекта налогообложения налогом на добавленную стоимость не возникает.

Одновременно необходимо учитывать, что согласно пункту 1 статьи 169 Кодекса документом, служащим основанием для принятия налога на добавленную стоимость к вычету, является счет-фактура. Поэтому в связи с отсутствием соответствующих счетов-фактур суммы налога по вышеуказанным услугам в рассматриваемом случае к вычету у арендатора не принимаются.

### [Статья 171 НК РФ](#)

2. Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав на территории Российской Федерации <...> , в отношении:

3) товаров (работ, услуг), а также имущественных прав, приобретаемых для осуществления [операций](#) по реализации работ (услуг), местом реализации которых в соответствии со [статьей 148](#) настоящего Кодекса не признается территория Российской Федерации, за исключением операций, предусмотренных [статьей 149](#) настоящего Кодекса, если иное не предусмотрено [подпунктом 4](#) настоящего пункта;

### [Статья 172 НК РФ](#)

1. Налоговые вычеты, предусмотренные [статьей 171](#) настоящего Кодекса, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав, документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, документов, подтверждающих уплату сумм налога, удержанного налоговыми агентами, либо на основании иных документов в случаях, предусмотренных [пунктами 2.1, 3, 6 - 8 статьи 171](#) настоящего Кодекса.

### [Письмо ФНС России от 04.02.2010 N ШС-22-3/86@](#)

Таким образом, налогоплательщики - арендодатели, оказывающие услуги по аренде недвижимости и определяющие налоговую базу в целях исчисления НДС с арендной платы (включающей как постоянную, так и переменную часть, в том числе в виде компенсационной выплаты, являющейся возмещением затрат арендодателя по содержанию предоставленных в аренду помещений) вправе применять в соответствии с порядком, определенном положениями [главы 21](#) Кодекса, налоговые вычеты в отношении сумм налога, предъявленных им при приобретении коммунальных услуг (включая услуги связи, охраны, уборки), включенных в арендную плату (в составе переменной величины, в том числе в виде компенсационной выплаты, являющейся возмещением затрат арендодателя по содержанию предоставленных в аренду помещений).



[Письмо Минфина России от 28.06.2011 N 03-11-06/2/99](#)

Таким образом, налогоплательщик вправе учесть при определении налоговой базы расходы в виде арендных платежей. В том случае, если договором аренды предусмотрена уплата арендатором арендной платы, состоящей из базовой и переменной частей, в целях налогообложения учитываются обе указанные составляющие данной платы.

[Письмо Минфина России от 09.12.2020 N 03-11-06/2/107571](#)

Материальные расходы (в том числе расходы по приобретению сырья и материалов), а также расходы на оплату труда - в момент погашения задолженности путем списания денежных средств с расчетного счета налогоплательщика, выплаты из кассы, а при ином способе погашения задолженности - в момент такого погашения. Аналогичный порядок применяется в отношении оплаты процентов за пользование заемными средствами (включая банковские кредиты) и при оплате услуг третьих лиц (в том числе расходы по арендной плате) ([подпункт 1 пункта 2 статьи 346.17](#) Кодекса).

[Письмо Минфина России от 20.08.2019 N 03-11-11/63548](#)

Таким образом, налогоплательщики при применении упрощенной системы налогообложения с объектом налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину расходов, при определении налоговой базы вправе уменьшать полученные доходы на сумму арендных платежей <...> при документальном их подтверждении.

## **РЕМОНТ, ОТДЕЛИМЫЕ И НЕОТДЕЛИМЫЕ УЛУЧШЕНИЯ АРЕНДОВАННОГО ИМУЩЕСТВА: КАК РАЗГРАНИЧИТЬ**

[Письмо Министра России от 27.02.2018 N 7026-АС/08](#)

Как правило, к текущему ремонту относят устранение мелких неисправностей, выявляемых в ходе повседневной эксплуатации основного средства, при котором объект практически не выбывает из эксплуатации, а его технические характеристики не меняются, работы по систематическому и своевременному предохранению основных средств от преждевременного износа путем проведения профилактических мероприятий; к капитальному ремонту - относят восстановление утраченных первоначальных технических характеристик объекта в целом, при этом основные технико-экономические показатели остаются неизменными.

[Письмо Минфина России от 11.09.2019 N 03-03-06/1/69963](#)

Капитальные вложения, произведенные арендатором с согласия арендодателя, стоимость которых не возмещается арендодателем, амортизируются арендатором в течение срока действия договора аренды исходя из сумм амортизации, рассчитанных с учетом срока полезного использования, определяемого для арендованных объектов основных средств или для капитальных вложений в указанные объекты в соответствии с [классификацией](#) основных средств, утверждаемой Правительством Российской Федерации.

Таким образом, если капитальные вложения в арендованные объекты основных средств, произведенные арендатором с согласия арендодателя, не поименованы в Общероссийском [классификаторе](#) основных фондов, введенном в действие [Приказом](#) Росстандарта от 12.12.2014 N 2018-ст, то указанные капитальные вложения амортизируются арендатором в течение срока действия договора аренды исходя из сумм амортизации, рассчитанных с учетом срока полезного использования, определенного для арендованных объектов основных средств.

[Статья 623 ГК РФ](#)

1. Произведенные арендатором отдельные улучшения арендованного имущества являются его собственностью, если иное не предусмотрено договором аренды.

[Статья 689 ГК РФ](#)

2. К договору безвозмездного пользования соответственно применяются правила, предусмотренные [статьей 607](#), [пунктом 1](#) и [абзацем первым пункта 2 статьи 610](#), [пунктами 1 и 3 статьи 615](#), [пунктом 2 статьи 621](#), [пунктами 1 и 3 статьи 623](#) настоящего Кодекса.





### [Статья 623 ГК РФ](#)

2. В случае, когда арендатор произвел за счет собственных средств и с согласия арендодателя улучшения арендованного имущества, не отделимые без вреда для имущества, арендатор имеет право после прекращения договора на возмещение стоимости этих улучшений, если иное не предусмотрено договором аренды.

### [Статья 689 ГК РФ](#)

2. К договору безвозмездного пользования соответственно применяются правила, предусмотренные [статьей 607](#), [пунктом 1](#) и [абзацем первым пункта 2 статьи 610](#), [пунктами 1 и 3 статьи 615](#), [пунктом 2 статьи 621](#), [пунктами 1 и 3 статьи 623](#) настоящего Кодекса.

### [Статья 623 ГК РФ](#)

3. Стоимость неотделимых улучшений арендованного имущества, произведенных арендатором без согласия арендодателя, возмещению не подлежит, если иное не предусмотрено законом.

### [Статья 689 ГК РФ](#)

2. К договору безвозмездного пользования соответственно применяются правила, предусмотренные [статьей 607](#), [пунктом 1](#) и [абзацем первым пункта 2 статьи 610](#), [пунктами 1 и 3 статьи 615](#), [пунктом 2 статьи 621](#), [пунктами 1 и 3 статьи 623](#) настоящего Кодекса.

## ОТДЕЛИМЫЕ УЛУЧШЕНИЯ

### [Статья 146 НК РФ](#)

1. Объектом налогообложения признаются следующие операции:

1) реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в том числе реализация [предметов залога](#) и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или [новации](#), а также передача имущественных прав.

В целях настоящей главы передача права собственности на товары, результатов выполненных работ, оказание услуг на безвозмездной основе признается реализацией товаров (работ, услуг);

### [Статья 154 НК РФ](#)

2. При реализации товаров (работ, услуг) по товарообменным (бартерным) операциям, реализации товаров (работ, услуг) на безвозмездной основе, передаче права собственности на предмет залога залогодержателю при неисполнении обеспеченного залогом обязательства, передаче товаров (результатов выполненных работ, оказании услуг) при оплате труда в натуральной форме налоговая база определяется как стоимость указанных товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в порядке, аналогичном предусмотренному [статьей 105.3](#) настоящего Кодекса, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога.

### [Статья 270 НК РФ](#)

При определении налоговой базы не учитываются следующие расходы:

16) в виде стоимости [безвозмездно](#) переданного имущества (работ, услуг, имущественных прав) и расходов, связанных с такой передачей, если иное не предусмотрено настоящей главой;

### [Письмо Минфина России от 04.10.2012 N 03-07-11/402](#)

Согласно [п. 2 ст. 154](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) при реализации товаров (работ, услуг) на безвозмездной основе налоговая база по налогу на добавленную стоимость определяется как стоимость указанных товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в порядке, аналогичном предусмотренному [ст. 105.3](#) Кодекса, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога на добавленную стоимость.<...>

На основании [п. 1 ст. 9](#) Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" все хозяйственные операции, проводимые организацией, в том числе реализация товаров (работ, услуг) на безвозмездной основе, должны оформляться первичными учетными документами.



[Письмо Минфина России от 17.11.2020 N 03-07-11/100059](#)

В связи с этим передача арендатором арендодателю результатов работ, в том числе произведенных с привлечением подрядных организаций, по улучшению арендованного недвижимого имущества, неотделимых без вреда для данного имущества, является объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость.

[Письмо Минфина России от 30.11.2016 N 03-07-11/70848](#)

Согласно [пункту 2 статьи 154](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) налоговая база по налогу на добавленную стоимость при реализации товаров (работ, услуг) на безвозмездной основе определяется как стоимость указанных товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в порядке, аналогичном предусмотренному [статьей 105.3](#) Кодекса, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога на добавленную стоимость. При этом согласно [статье 105.3](#) Кодекса цены, применяемые в сделках, сторонами которых являются лица, не признаваемые взаимозависимыми, признаются рыночными.

Таким образом, при реализации товаров (работ, услуг) на безвозмездной основе налоговая база определяется как стоимость указанных товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из рыночных цен.

**НЕОТДЕЛИМЫЕ УЛУЧШЕНИЯ: БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ**

[ФСБУ 6/2020 «Основные средства», утв. Приказом Минфина России от 17.09.2020 N 204н](#)

13. Право пользования активом признается по фактической стоимости. Фактическая стоимость права пользования активом включает:<...>

в) затраты арендатора в связи с поступлением предмета аренды и приведением его в состояние, пригодное для использования в запланированных целях;

**НЕОТДЕЛИМЫЕ УЛУЧШЕНИЯ: НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ**

[Статья 256 НК РФ](#)

1.<...> Амортизируемым имуществом признаются капитальные вложения в предоставленные в аренду объекты основных средств в форме неотделимых улучшений, произведенных арендатором с согласия арендодателя, а также капитальные вложения в предоставленные по договору безвозмездного пользования объекты основных средств в форме неотделимых улучшений, произведенных организацией-ссудополучателем с согласия организации-ссудодателя.

[Письмо Минфина России от 17.12.2015 N 03-07-11/74085](#)

Что касается налога на прибыль организаций, то согласно [пункту 1 статьи 249](#) Кодекса передача на безвозмездной основе неотделимых улучшений не признается реализацией в целях [главы 25](#) "Налог на прибыль организаций" и не является объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций. При этом на основании [пункта 16 статьи 270](#) Кодекса стоимость безвозмездно переданного имущества (работ, услуг, имущественных прав) и расходов, связанных с такой передачей, не учитывается в расходах для целей налогообложения прибыли.

[Статья 258 НК РФ](#)

1.<...> Капитальные вложения в арендованные объекты основных средств, указанные в [абзаце первом пункта 1 статьи 256](#) настоящего Кодекса, амортизируются в следующем порядке:

капитальные вложения, стоимость которых возмещается арендатору арендодателем, амортизируются арендодателем в порядке, установленном настоящей главой;

капитальные вложения, произведенные арендатором с согласия арендодателя, стоимость которых не возмещается арендодателем, амортизируются арендатором в течение срока действия договора аренды исходя из сумм амортизации, рассчитанных с учетом срока полезного использования, определяемого для арендованных объектов основных средств или для капитальных вложений в указанные объекты в соответствии с [классификацией](#) основных средств, утверждаемой Правительством Российской Федерации.



**[Письмо Минфина России от 20.08.2018 N 03-03-07/58751](#)**

В частности, капитальные вложения, произведенные арендатором с согласия арендодателя, стоимость которых не возмещается арендодателем, амортизируются арендатором в течение срока действия договора аренды исходя из сумм амортизации, рассчитанных с учетом срока полезного использования, определяемого для арендованных объектов основных средств или для капитальных вложений в указанные объекты в соответствии с [классификацией](#) основных средств, утверждаемой Правительством Российской Федерации.

При этом расходы на производство арендатором с согласия арендодателя неотделимых улучшений арендованного имущества, которые после прекращения договора аренды безвозмездно передаются арендодателю, не учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций в соответствии с [пунктом 16 статьи 270](#) НК РФ.

**[Письмо Минфина России от 11.09.2019 N 03-03-06/1/69963](#)**

Таким образом, если капитальные вложения в арендованные объекты основных средств, произведенные арендатором с согласия арендодателя, не поименованы в Общероссийском [классификаторе](#) основных фондов, введенном в действие [Приказом](#) Росстандарта от 12.12.2014 N 2018-ст, то указанные капитальные вложения амортизируются арендатором в течение срока действия договора аренды исходя из сумм амортизации, рассчитанных с учетом срока полезного использования, определенного для арендованных объектов основных средств.

**[Письмо Минфина России от 12.10.2011 N 03-03-06/1/663](#)**

Таким образом, учитывая, что произведенные арендатором неотделимые улучшения являются неотъемлемой частью арендованного имущества и не остаются на балансе у арендатора, а также принимая во внимание, что для капитальных вложений в арендованные объекты основных средств установлен особый порядок начисления амортизации, предусмотренный [ст. 258](#) Кодекса, считаем, что правила применения амортизационной премии на арендатора не распространяются.

**[Письмо Минфина России от 07.12.2017 N 03-03-06/2/81480](#)**

Таким образом, для целей налога на прибыль организаций расходы арендатора в виде капитальных вложений, произведенных в форме неотделимых улучшений, списываются через механизм амортизации в период действия договора аренды вне зависимости от суммы этих расходов.

**[Письмо Минфина России от 11.08.2017 N 03-03-06/1/51578](#)**

Таким образом, арендатору предоставлено право учитывать расходы в виде амортизации на сумму капитальных вложений, произведенных в форме неотделимых улучшений, на период действия договора аренды.

По окончании срока договора аренды арендатор прекращает начисление амортизации по амортизируемому имуществу в виде капитальных вложений в форме неотделимых улучшений для целей налогообложения.

При этом, если срок полезного использования арендованного объекта больше срока договора аренды и часть стоимости капитальных вложений в виде неотделимых улучшений не будет самортизирована (то есть арендатор не сможет признать часть расходов на произведенные неотделимые улучшения), по окончании срока договора аренды арендатор должен прекратить начисление амортизации по произведенным неотделимым улучшениям арендованного имущества.

**[Письмо Минфина России от 05.04.2017 N 03-03-06/1/20242](#)**

Таким образом, в случае если арендатор осуществляет неотделимые улучшения арендованного имущества с согласия арендодателя, что должно быть отражено в договоре аренды имущества либо в дополнении к указанному договору, и арендодатель возмещает арендатору понесенные им расходы, то указанные затраты могут быть учтены арендатором для целей налогообложения прибыли как расходы, связанные с выполнением работ для арендодателя, в соответствии с [главой 25](#) Кодекса при условии их соответствия требованиям [пункта 1 статьи 252](#) Кодекса.

**[Статья 256 НК РФ](#)**

1.<...>Амортизируемым имуществом признаются капитальные вложения в предоставленные в аренду объекты основных средств в форме неотделимых улучшений, произведенных арендатором с согласия арендодателя, а также капитальные вложения в предоставленные по договору безвозмездного пользования объекты основных средств в форме неотделимых улучшений, произведенных организацией-судополучателем с согласия организации-судодателя.



### [Статья 346.16 НК РФ](#)

4. В целях настоящей главы в состав основных средств и нематериальных активов включаются основные средства и нематериальные активы, которые признаются амортизируемым имуществом в соответствии с [главой 25](#) настоящего Кодекса, а расходы на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств определяются с учетом положений [пункта 2 статьи 257](#) настоящего Кодекса.

### [Статья 346.17 НК РФ](#)

1. В целях настоящей главы датой получения доходов признается день поступления денежных средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашения задолженности (оплаты) налогоплательщику иным способом (кассовый метод).

2. Расходами налогоплательщика признаются затраты после их фактической оплаты. В целях настоящей главы оплатой товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав признается прекращение обязательства налогоплательщика - приобретателя товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав перед продавцом, которое непосредственно связано с поставкой этих товаров (выполнением работ, оказанием услуг) и (или) передачей имущественных прав. При этом расходы учитываются в составе расходов с учетом следующих особенностей:

1) материальные расходы (в том числе расходы по приобретению сырья и материалов), а также расходы на оплату труда - в момент погашения задолженности путем списания денежных средств с расчетного счета налогоплательщика, выплаты из кассы, а при ином способе погашения задолженности - в момент такого погашения. Аналогичный порядок применяется в отношении оплаты процентов за пользование заемными средствами (включая банковские кредиты) и при оплате услуг третьих лиц;

### [Статья 346.16 НК РФ](#)

3. Расходы на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств, на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств, а также расходы на приобретение (создание самим налогоплательщиком) нематериальных активов принимаются в следующем порядке:

3) ... В случае реализации (передачи) приобретенных (сооруженных, изготовленных, созданных самим налогоплательщиком) основных средств и нематериальных активов до истечения трех лет с момента учета расходов на их приобретение (сооружение, изготовление, достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение, а также создание самим налогоплательщиком) в составе расходов в соответствии с настоящей главой (в отношении основных средств и нематериальных активов со сроком полезного использования свыше 15 лет - до истечения 10 лет с момента их приобретения (сооружения, изготовления, создания самим налогоплательщиком) налогоплательщик обязан пересчитать налоговую базу за весь период пользования такими основными средствами и нематериальными активами с момента их учета в составе расходов на приобретение (сооружение, изготовление, достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение, а также создание самим налогоплательщиком) до даты реализации (передачи) с учетом положений главы 25 настоящего Кодекса и уплатить дополнительную сумму налога и пени.

## ОСОБЕННОСТИ АРЕНДЫ ИМУЩЕСТВА У ФИЗЛИЦ

### [Письмо ФНС России от 09.01.2018 N СД-4-3/6](#)

Таким образом, фактически произведенные расходы, направленные на получение дохода и подтвержденные документально, могут быть учтены в целях исчисления налога на прибыль организаций.

Каких-либо специальных требований для учета арендных платежей [главой 25](#) Кодекса не установлено.

### [Статья 226 НК РФ](#)

1. Налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога не позднее дня, следующего за днем выплаты налогоплательщику дохода.

2.



**[Письмо Минфина России от 27.09.2017 N 03-04-06/62564](#)**

Таким образом, российская организация, выплачивающая физическому лицу арендную плату за арендуемые у него земельные участки, признается налоговым агентом в отношении таких доходов физического лица и, соответственно, должна исполнять обязанности по исчислению, удержанию и перечислению в бюджет налога на доходы физических лиц в порядке, предусмотренном [статьей 226](#) Кодекса.

Исчисление сумм налога согласно [пункту 3 статьи 226](#) Кодекса производится налоговыми агентами на дату фактического получения дохода, определяемую в соответствии со [статьей 223](#) Кодекса, нарастающим итогом с начала налогового периода применительно ко всем доходам (за исключением доходов от долевого участия в организации), в отношении которых применяется налоговая ставка, установленная [пунктом 1 статьи 224](#) Кодекса, начисленным налогоплательщику за данный период, с зачетом удержанной в предыдущие месяцы текущего налогового периода суммы налога.

В соответствии с [пунктом 4 статьи 226](#) Кодекса налоговые агенты обязаны удержать начисленную сумму налога непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате.

**[Письмо Минфина России от 14.05.2021 N 03-04-05/36912](#)**

Таким образом, по общему правилу, если указанные в [пункте 1 статьи 226](#) Кодекса лица являются источниками дохода, перечисляемого ими налогоплательщику, они признаются налоговыми агентами и обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить сумму налога на доходы физических лиц.

При этом для целей налогообложения доходов физических лиц, полученных при передаче в пользование принадлежащего им имущества, порядок заключения договоров значения не имеет.

**[Письмо Минфина России от 27.09.2017 N 03-04-06/62564](#)**

Таким образом, российская организация, выплачивающая физическому лицу арендную плату за арендуемые у него земельные участки, признается налоговым агентом в отношении таких доходов физического лица и, соответственно, должна исполнять обязанности по исчислению, удержанию и перечислению в бюджет налога на доходы физических лиц в порядке, предусмотренном [статьей 226](#) Кодекса.

**[Федеральный закон от 27.11.2018 N 422-ФЗ "О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима "Налог на профессиональный доход"](#)**

**[Статья 6](#)**

2. Для целей настоящего Федерального закона не признаются объектом налогообложения доходы:

- 1) получаемые в рамках трудовых отношений;
- 2) от продажи недвижимого имущества, транспортных средств;
- 3) от передачи имущественных прав на недвижимое имущество (за исключением аренды (найма) жилых помещений);

**[Письмо Минфина России от 12.02.2021 N 03-11-11/9774](#)**

Таким образом, в отношении оказания услуг по сдаче в аренду нежилого помещения специальный налоговый режим НПД не применяется.

**[Письмо Минфина России от 23.03.2018 N 03-04-05/18556](#)**

Плата за коммунальные услуги включает в себя как не зависящие от использования помещения арендодателем или арендатором услуги, так и зависящие от факта и объема их использования.

Следовательно, при оплате арендатором коммунальных услуг, размер которых не зависит от их фактического использования, у арендодателя (физического лица) возникает доход, подлежащий обложению налогом на доходы физических лиц.

Оплата арендатором расходов на коммунальные услуги, размер которых зависит от их фактического потребления и фиксируется на основании показаний счетчиков, не образует экономической выгоды у арендодателя, поскольку такие расходы производились арендатором в связи с личными потребностями.

**[Письмо Минфина России от 18.11.2020 N 03-04-05/100259](#)**

Таким образом, поскольку на арендатора возложена обязанность по оплате коммунальных услуг, размер которых зависит от их фактического потребления и фиксируется на основании показаний





счетчиков, возмещение арендатором суммы таких расходов арендодателю, не образует у арендодателя экономической выгоды и, следовательно, дохода, подлежащего обложению налогом на доходы физических лиц, в случае возможности документального подтверждения указанных расходов.

### [Статья 288 ГК РФ](#)

3. Размещение в жилых домах промышленных производств не допускается.

Размещение собственником в принадлежащем ему жилом помещении предприятий, учреждений, организаций допускается только после перевода такого помещения в нежилое. Перевод помещений из жилых в нежилые производится в порядке, определяемом жилищным [законодательством](#).

### [Письмо Минфина России от 29.09.2014 N 03-03-06/1/48504](#)

Таким образом, гражданское и жилищное законодательство не допускает не только использование жилого помещения юридическим лицом в предпринимательских целях, но и саму сдачу в аренду жилого помещения для иных целей, кроме как для проживания.

Учитывая изложенное, расходы юридического лица по договору аренды жилого помещения, используемого в качестве офиса, не уменьшают его налоговую базу по налогу на прибыль организаций.

### [Апелляционное определение Санкт-Петербургского городского суда от 01.10.2018 N 33а-20052/2018](#)

В силу [пункта 3 статьи 288](#) ГК РФ размещение собственником в принадлежащем ему жилом помещении предприятий, учреждений, организаций допускается только после перевода такого помещения в нежилое. При этом перевод помещений из жилых в нежилые, т.е. изменение статуса помещения, производится в соответствии с жилищным и градостроительным законодательством.

Условия, порядок перевода жилого помещения в нежилое, в том числе, в случае, если для обеспечения использования такого помещения в качестве нежилого помещения требуются переустройство и (или) перепланировка, регламентированы в [главе 3](#) Жилищного кодекса Российской Федерации.

Согласно [части 1 статьи 22](#) Жилищного кодекса Российской Федерации перевод жилого помещения в нежилое помещение допускается с учетом соблюдения требований настоящего [Кодекса](#) и законодательства о градостроительной деятельности.

В силу [части 1 статьи 23](#) Жилищного кодекса Российской Федерации перевод жилого помещения в нежилое помещение осуществляется органом местного самоуправления.



## Полезная информация в КонсультантПлюс



Правильно УЧЕСТЬ РАСХОДЫ НА АРЕНДУ ПО ФСБУ 25/2018 С 2022 ГОДА поможет [Типовая ситуация: ФСБУ 25/2018: учет аренды и лизинга с 2022 г. \(Издательство "Главная книга", 2021\)](#)

Как найти

- перейти в Быстрый поиск и набрать – **УЧЕТ АРЕНДЫ 2022**
- перейти в [Типовую ситуацию: ФСБУ 25/2018: учет аренды и лизинга с 2022 г. \(Издательство "Главная книга", 2021\)](#) (первый документ в списке)
- в Типовой ситуации Вы найдете краткую структурированную информацию по учету расходов арендатора с 2022 года, а также проводки по учету аренды



Исключить все риски при заключении прямого ДОГОВОРА С РЕСУРСОНАБЖАЮЩИМИ ОРГАНИЗАЦИЯМИ арендатору поможет [Готовое решение: Как арендатору уплачивать коммунальные платежи по договору аренды помещения \(КонсультантПлюс, 2021\)](#)

Как найти

- в строке Быстрого поиска набрать – **АРЕНДАТОР ДОГОВОР С РЕСУРСОНАБЖАЮЩИМИ ОРГАНИЗАЦИЯМИ**
- перейти в [Готовое решение: Как арендатору уплачивать коммунальные платежи по договору аренды помещения \(КонсультантПлюс, 2021\)](#) (первый документ в списке)
- в Готовом решении Вы найдете все нюансы при заключении договора с ресурсоснабжающими организациями



Разобраться, как исчислять НДФЛ по АРЕНДЕ ПОМЕЩЕНИЯ У ФИЗИЧЕСКОГО ЛИЦА, поможет [Готовое решение: Как облагаются НДФЛ выплаты по гражданско-правовым договорам \(КонсультантПлюс, 2021\)](#)

Как найти

- в строке Быстрого поиска набрать – **НДФЛ АРЕНДА У ФИЗИЛИЦА**
- перейти в [Готовое решение: Как облагаются НДФЛ выплаты по гражданско-правовым договорам \(КонсультантПлюс, 2021\)](#) (первый документ в списке)
- в Готовом решении Вы найдете информацию по порядку исчисления НДФЛ по аренде у физлица.

## Таблицы

Т а б л и ц а 1

**Бухгалтерский учет неотделимых вложений в арендованное имущество, произведенные до начала использования**

Содержание операции	Дебет	Кредит
Учет затрат, связанных с неотделимыми улучшениями	08.Право пользования активом	60, 76
Отражена величина первоначальной оценки обязательств	08.Право пользования активом	76.Общая сумма арендных платежей
Введение арендованного ОС в эксплуатацию	01.Право пользования активом	08.Право пользования активом



**Бухгалтерский учет затрат на неотделимые улучшения,  
которые признаются объектом ОС**

Дебет	Кредит	Содержание операции
При принятии неотделимых улучшений к учету		
08	60 (76, 10, 70)	Отражены капитальные вложения в предмет аренды
19	60	Отражен НДС, предъявленный контрагентами
68	19	Принят к вычету НДС, предъявленный контрагентами
01	08	Неотделимые улучшения приняты к учету в качестве ОС
В течение отчетных периодов до окончания срока аренды		
20 (23, 26, 44..)	02	Начислена амортизация
На дату возврата предмета аренды с неотделимыми улучшениями, если арендодатель не возмещает затраты		
02	01	Списана амортизация, начисленная по неотделимым улучшениям
91.Прочие расходы	01	Списана балансовая стоимость неотделимых улучшений (при ее наличии)
91.Прочие расходы	68	Начислен НДС
На дату возврата предмета аренды с неотделимыми улучшениями, если арендодатель возмещает затраты		
76	91.Прочие доходы	Отражен прочий доход от выбытия неотделимых улучшений
02	01	Списана амортизация, начисленная по неотделимым улучшениям
76	01	Списана балансовая стоимость неотделимых улучшений (при ее наличии)
76	68	Начислен НДС
51	76	Получены денежные средства от арендодателя за переданные неотделимые улучшения



**Налоговый учет неотделимых улучшений арендованного имущества**

<b>Налоговый учет неотделимых улучшений арендованного имущества, если арендодатель</b>	
<b>не возмещает стоимость улучшений</b>	<b>возмещает стоимость улучшений</b>
<p>Затраты на улучшения формируют первоначальную стоимость особого объекта ОС арендатора.</p> <p>Если неотделимые улучшения как отдельный объект есть в Классификации ОС, арендатор определяет СПИ по Классификации. Иначе срок равен СПИ арендованного имущества, например, СПИ офисного здания.</p> <p>Арендатор начисляет амортизацию до окончания действия договора аренды с учетом пролонгации. Остаточную стоимость улучшений на момент возврата арендованного имущества в налоговые расходы включить нельзя. Даже если будет заключен новый договор аренды того же имущества.</p>	<p>На дату передачи результатов улучшений арендатор включает:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• в доходы – возмещение их стоимости арендодателем;</li> <li>• в расходы – затраты на улучшения: стоимость работ, материалов и т.п.</li> </ul>

### Образцы документов

#### 3. Расчеты

3.1. Арендатор обязуется ежемесячно вносить арендную плату в срок, установленный договором.

3.2. Ежемесячная арендная плата состоит:

- из постоянной части - 60 000 руб. (НДС – 10 000 руб.);

- переменной части, равной стоимости коммунальных услуг, потребленных арендатором за календарный месяц, которая определяется по индивидуальным приборам учета.

### Выводы по вопросу.

1. Для учета в расходах арендной платы достаточно договора и расчетно-платежных документов.
2. При ОСН арендная плата включается в прочие расходы на последнее число каждого месяца аренды либо на дату, которую стороны выбрали как расчетную. При УСН арендная плата списывается в расходы:
  - если оплачена авансом - на последнее число каждого месяца;
  - если оплачена по истечении месяца или другого периода аренды - в день оплаты арендодателю.
3. Если договор не фиксирует передачу имущества арендатору, то необходимо оформить отдельный акт в произвольной форме. Он подтверждает, с какой даты арендатор начал пользоваться имуществом и обосновывает экономическую целесообразность сделки.



4. ФСБУ 25/2018 "Бухгалтерский учет аренды" применяется начиная с бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2022 г., но организации могут принять решение применять его раньше.
5. По ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» арендованное имущество можно учитывать на забалансовом счете 001 «Арендованные основные средства», если договором не предусмотрены ни переход права собственности, ни возможность выкупа по цене значительно ниже справедливой стоимости, и компания не предполагает передавать ОС в субаренду.
6. При этом арендованный объект компания вправе учесть на забалансовом счете в любом из трех случаев:
  - срок аренды - 12 месяцев или меньше;
  - стоимость аналогичного нового ОС не превышает 300 000 руб., вы можете получать от арендованного ОС экономические выгоды независимо от других активов;
  - вы вправе применять упрощенные способы ведения бухучета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность.
7. Если компания не может вести забалансовый учет аренды, то надо отразить право пользования активом и обязательство по аренде на счете 01 и амортизировать. Срок полезного использования не должен превышать срока аренды.
8. Арендатор на ОСН учитывает в расходах всю арендную плату вместе со стоимостью «коммуналки», и принимает к вычету НДС по счету-фактуре арендодателя (если коммуналка – часть арендной платы). Даже если стоимость «коммуналки» указана в бумагах отдельно. Упрощенец включает всю арендную плату с НДС в расходы на день оплаты, но не ранее последнего числа каждого месяца аренды либо не ранее расчетной даты по договору.
9. Если вы можете изъять улучшения из арендованного имущества, не повредив его, и оставить результат себе, значит улучшения отделимые. Неотделимые улучшения – противоположность отделимых. Оно - собственность арендодателя.
10. Арендодатель должен возместить вам стоимость неотделимых улучшений, если:
  - это прямо предусмотрено договором аренды;
  - арендодатель согласился на улучшения без оговорки, что арендатор выполняет их за свой счет.
11. Если договор аренды предусматривает, что отделимые улучшения переходят в собственность арендодателя, то возможны два варианта:
  - арендодатель возмещает вам стоимость отделимых улучшений – тогда вы отразите в учете эту операцию как обычную продажу;
  - арендодатель не возмещает стоимость улучшений – в этом случае вы имеете дело с безвозмездной передачей.
12. Момент передачи улучшений определяет соглашение арендодателя и арендатора. Либо это происходит сразу по завершении работ по акту, либо по окончании договора аренды вместе с возвратом арендного имущества.
13. Бухгалтерский учет неотделимых улучшений зависит от того, когда произведены неотделимые улучшения. Если они произведены до начала использования предмета аренды, то формируют фактическую стоимость права пользования активом. Если они выполняются в процессе использования предмета аренды, то в учетной политике можно предусмотреть два варианта: учитывать улучшения как ППА или признать объектом ОС.





14. Налоговый учет неотделимых улучшений зависит от того, согласился ли на них арендодатель. Если нет, то арендатор не сможет включить в расходы стоимость улучшений. Если арендодатель согласен и возмещает стоимость неотделимых улучшений, то на дату передачи результатов арендатор включает:
  - в доходы – возмещение их стоимости арендодателем;
  - в расходы – затраты на улучшения: стоимость работ, материалов и т.п.
15. При аренде имущества у физлица для подтверждения расходов достаточным будет наличие договора и передаточного акта. Компания-арендатор в данном случае будет выступать в качестве налогового агента. И должна исчислять и удерживать НДФЛ из арендной платы.
16. Коммунальные услуги, плату за которые взимают без оглядки на объем потребления образуют у арендодателя-физлица отдельный доход, облагаемый НДФЛ. С него тоже нужно исчислить и удержать налог.
17. Жилое помещение можно сдавать под офис только после того, как собственник перевел его в разряд нежилого. Иначе с налоговыми расходами на аренду, ремонт и «коммуналку» офиса будут проблемы.



ООО «ЮРКОМП»

[www.jurkomp.ru](http://www.jurkomp.ru)

Приемная – 500-717

«Линия консультаций» ([zakaz@jurkomp](mailto:zakaz@jurkomp.ru)) – 501-001, 8-800-333-8607 (бесплатный)

«Главная книга» ([kniga@jurkomp.ru](mailto:kniga@jurkomp.ru)) - 50-07-14

Линия консалтинга - [consalting@jurkomp.ru](mailto:consalting@jurkomp.ru)