Таблица 7. **Учет у арендодателя**

|  |  |
| --- | --- |
| **Вид учета/налога** | **Порядок учета/налогообложения** |
| **1** | **2** |
| **Создание улучшений** | |
| Поскольку в момент создания улучшений расходы несет арендатор, арендодатель такие расходы в своем учете не отражает (он отражает улучшения только тогда, когда арендатор вернет ему объект аренды вместе с улучшениями) | |
| **Получение улучшений от арендатора** | |
| Бухгалтерский учет | При получении объекта аренды с улучшениями (отделимыми или неотделимыми) арендодатель должен увеличить первоначальную стоимость такого объекта. Передача улучшений отражается в акте приемки-передачи улучшений, который оформляет арендатор. **Акт** может быть составлен в произвольной форме с указанием обязательных реквизитов первичных документов либо по форме, утвержденной Приказом № 352 (типовая форма № ОЗ-1) или Приказом № 818 (Акт приемки-передачи основных средств).  Поскольку арендодатель компенсирует арендатору стоимость улучшений, первоначальная стоимость объекта аренды увеличивается на сумму, соответствующую размеру такой компенсации (через счет 15 «Капитальные инвестиции»), проводки Дт **15** – Кт **20, 22, 23, 63, 65, 66 и других счетов,** Дт **10** – Кт 15. Стоимость полученных улучшений объекта аренды амортизируется в учете арендодателя в составе первоначальной стоимости такого объекта |
| Налог на прибыль | Плательщики налога на прибыль, которые **не применяют налоговые разницы**, отражают улучшения по правилам бухучета.  Плательщики налога на прибыль, которые **применяют налоговые разницы**, ведут налоговый учет согласно ст. 138 НК. В данном случае нужно помнить, что если объект ОС, возвращенный из операционной аренды:  – будет использоваться в хозяйственной деятельности плательщика – то его стоимость в налоговом учете увеличивается на сумму улучшений и налоговая амортизация также определяется с учетом улучшений  – будет непроизводственным – тогда сама по себе стоимость улучшений, увеличивающих первоначальную стоимость объекта, в момент их отражения в бухучете на счете 10 в составе налоговых разниц не отражается. Однако она будет увеличивать финрезультат постепенно – по мере начисления бухгалтерской амортизации объекта, увеличенной на сумму улучшений (налоговая амортизация непроизводственных объектов ОС, напомним, финрезультат не уменьшает) |
| НДС | Право на налоговый кредит по улучшениям возникает у арендодателя в общем порядке по правилу первого события – при наличии НН от арендатора, зарегистрированной в ЕРНН (п. 198.2, 198.6 НК) |