DOI 10.24182/2073-6258-2024-23-4-20-25

CC BY

Особенности учета и налогообложения услуг по аренде специализированной техники

Н. В. Ткачук

доктор экономических наук, профессор,
Санкт-Петербургский государственный морской технический университет,
Санкт-Петербург, Россия
nattkachuk71@mail.ru

Е. М. Овчинникова

ассистент,
Санкт-Петербургский государственный морской технический университет,
Санкт-Петербург, Россия
oem.inlove@gmail.com

Аннотация: *Предметом статьи являются факторы, влияющие на учет и налогообложение операций по предоставлению в аренду специализированной техники арендатору — иностранной организации, не имеющей представительства в России. Информационной базой исследования являются законы и иные нормативные акты, действующие в РФ. Авторами сделан вывод о влиянии статуса аренды: операционная и финансовая, на структуру активов организации-арендодателя. В статье выделены основные проблемы отражения информации о финансовой аренде: наличие сложных расчетов для определения разных видов оценок, требуемых законодателем, необходимостью привлечения независимого эксперта, а также значительнее затраты, которые понесет организация в связи с привлечением независимого оценщика. Обозначена проблема отсутствия в нормативных документах понятия «транспортные средства» и их соотношение со специализированной техникой на колесах. Обоснована неправомерность включения специальной техники на колесах в состав транспортных средств по схожести их технических свойств. Определена необходимость учитывать функциональное назначение объектов. Представлены последствия терминологической неупорядоченности в отечественных нормативных документах для организаций-арендодателей в части увеличения налога на добавленную стоимость при работе с иностранными организациями без официального представительство в РФ.*

Ключевые слова: *договор аренды, специализированная техника, учет услуг, налогообложение услуг.*

Для цитирования: *Ткачук Н.В., Овчинникова Е.М. Особенности учета и налогообложения услуг по аренде специализированной техники. Ученые записки Российской академии предпринимательства. 2024. Т. 23. № 4. С. 20—25. https://doi.org/10.24182/2073-6258-2024-23-4-20-25.*

Features of accounting and taxation of specialized equipment rental services

N. V. Tkachuk

Dr. Sci. (Econ.), Prof.,
Saint Petersburg State Marine Technical University,
Saint Petersburg, Russian Federation
nattkachuk71@mail.ru

E. M. Ovchinnikova

assistant,
Saint Petersburg State Marine Technical University,
Saint Petersburg, Russian Federation
oem.inlove@gmail.com

Abstract: *The subject of the article is the factors affecting the accounting and taxation of operations for leasing specialized equipment to a tenant- a foreign organization that does not have a representative office in Russia. The information base of the study is the laws and other regulations in force in the Russian Federation. The authors concluded about the impact of the lease status: operational and financial, on the asset structure of the lessor organization. The article highlights the main problems of reflecting information on financial leases: the presence of complex calculations to*

determine the different types of assessments required by the legislator, the need to involve an independent expert, as well as the significant costs that the organization will incur in connection with the involvement of an independent appraiser.

The problem of the absence of the concept of «vehicles» in regulatory documents and their relationship with specialized equipment on wheels is outlined. The illegality of including special equipment on wheels in the composition of vehicles is justified by the similarity of their technical properties. The necessity to take into account the functional purpose of objects is determined. The article presents the consequences of terminological disorder in domestic regulatory documents for landlord organizations in terms of increasing value added tax when working with foreign organizations without an official representative office in the Russian Federation.

Keywords: *lease agreement, specialized equipment.*

For citation: *Tkachuk N.V., Ovchinnikova E.M. Features of accounting and taxation of specialized equipment rental services. Scientific notes of the Russian academy of entrepreneurship. 2024. T. 23. № 4. P. 20–25. https://doi.org/10.24182/2073-6258-2024-23-4-20-25.*

К специализированной технике относят экскаваторы, катки, самосвалы, самоходные машины и иную технику, предназначенную для выполнения горных, строительных и иных подобных работ. Договора аренды специализированной техники подчиняется общим правилам аренды транспортных средств. В экономической литературе отмечается и наличие неопределённости определённости правового статуса специализированной техники и правомерности ее отождествления с транспортными средствами.

После введения ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» порядок отражения в учете арендных операций изменился. В основе отражения арендных отношений лежит положение приоритета экономического содержания перед правовой формой, поэтому большое значение имеет классификация аренды: операционная или финансовая. Вид аренды влияет на структуру и оценку активов организации. Карзаева Н.Н. отмечала существенное значение для формирования достоверной информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности идентификации, определяющей признание объекта бухгалтерского учета, и классификации [1]. Дружиловская Т.Ю. и Дружиловская Э.С отмечают наличие проблемных аспектов в отечественном стандарте по учету аренды, в частности наличие «нечеткости» в отношении справедливой стоимости, учета объекта аренды.[2] Карзаева Н.Н. выделяет противоречия в порядке оценки основных средств по договорам, предусматривающим отсрочку платежа [3]. Алексеева Г.И. обращает внимание на отсутствие в нормативных по учету аренды определения экономической категории «риск» [4], а Кочинев Ю.Ю. и Неелова Н.В. на влияние ликвидационной стоимости на величину дебиторской задолженности (чистой стоимости инвестиции) и процентные доходы у арендодателя [5].

Заимствованию международной практики должен предшествовать анализ системы налогообложения и учета в РФ [6]. В части налогообложение это усугубляется еще и тем, что арендатором может быть иностранное юридическое лицо. Механизм налогового регулирования внешнеэкономической деятельности включает два активных элемента: налоги (НДС и акцизы) и пошлины [7].

---

[1] Карзаева, Н.Н. Обеспечение достоверности показателей бухгалтерской отчетности. Бухгалтерский учет. 2011. № 12. С. 16–20.

[2] Дружиловская, Т.Ю. Аренда: проблемные аспекты учета и формирования отчетной информации / Т.Ю. Дружиловская, Э.С. Дружиловская. Учет. Анализ. Аудит. 2020. Т. 7, № 2. С. 30–39. DOI 10.26794/2408-9303-2020-7-2-30-39. EDN ZKDMPR.

[3] Карзаева, Н.Н. Оценка основных средств: прошлое, настоящее, будущее. Архитектура финансов: вызовы новой реальности Сборник материалов XI Международной научно-практической конференции. Санкт-Петербург. 2021. С. 322–325.

[4] Алексеева, Г.И. Новые правила бухгалтерского учета арендных отношений / Г.И. Алексеева. Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2020. № 7(487). С. 9–27. EDN CAFOII

[5] Кочинев, Ю.Ю. Учет арендных операций в новых условиях / Ю.Ю. Кочинев, Н.В. Неелова. Аудитор. 2022. Т. 8, № 2. С. 14–20. DOI 10.12737/1998-0701-2022-8-2-14-20. EDN RTLKLB.

[6] Зубов, Д.А. Проблемы практического применения ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»/ Д.А. Зубов, Н.С. Пласкова. Экономика и управление: проблемы, решения. 2022. Т. 2, № 11(131). С. 151–158. DOI 10.36871/ek.up.p.r.2022.11.02.023. EDN VOPFET.

[7] Кацюба, И.А. Воздействие косвенных налогов на экономику / И.А. Кацюба, Р.А. Петухова. Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета. 2020. № 5(125). С. 69–77. EDN CQTJYY.

Стремясь оптимизировать налоговые платежи, организация на свой страх и риск пытается трактовать неоднозначные положения действующих нормативных документов. Такой подход способствовал появлению понятий «налоговый риск» как одного из подвидов финансового риска, включающего в себя вероятность образование потерь у налогоплательщика [8]. Величина таких потерь зависит от квалификации учетных кадров [9]. В НК РФ постоянно вносятся изменения, но до сих пор формулировки отдельных положений не имеют однозначной трактовки. Вышеизложенное определяет актуальность темы.

Объектом исследования выступают учет и налогообложение операций по предоставлению в аренду специализированной техники, а предметом — факторы, влияющие на учет и налогообложение операций по предоставлению в аренду специализированной техники арендатору — иностранной организации, не имеющей представительства в России.

Цель исследования — выделить факторы, влияющие на учет и налогообложение операций по предоставлению в аренду специализированной техники арендатору — иностранной организации, не имеющей представительства в России.

Задачи исследования: 1) определить особенность факторов бухгалтерского характера 2) обосновать особенность факторов налогового характера. Методологической основой исследования являются анализ, синтез, дедукция, научная абстракция и обобщение полученных результатов др.

При определении особенностей факторов бухгалтерского характера следует учитывать, что вид аренды влияет на структуру активов организации и их оценку. С 2022 года аренда классифицируется в зависимости от экономического содержания сделки, а не формы договора. Финансовая аренда предполагает переход выгод и рисков к арендатору, а операционная аренда сохраняет их за арендодателем. При операционной аренде объект продолжает учитываться на счете 01 «Основные средства». Проблемы формирования информации об основных средствах в бухгалтерской (финансовой) отчетности после введения в действие ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и 26/20 «Капитальные вложения» раскрыты Карзаевой Н.Н. и, по ее мнению, заключаются в возникновении противоречий порядка оценки основных средств по договорам, предусматривающим отсрочку платежа, «требованию осмотрительности и допущению временной определенности» фактов хозяйственной жизни (с. 325) [10]. Доходы классифицируются как обычные или прочие и признаются ежемесячно.

Признание аренды финансовой, влечет переклассификацию актива «основное средство» в «инвестиции в аренду». Инвестиции в аренду по своей сути представляют собой долгосрочную дебиторскую задолженность, к оценке которой предъявляются правила, отличные от оценки краткосрочной задолженности. Основу исторической стоимости актива «инвестиции в аренду» составляет его чистая стоимость, определяемая на основе будущих арендных платежей (дисконтирование валовой стоимости инвестиции по процентной ставке, при использовании которой приведенная валовая стоимость равна сумме справедливой стоимости объекта и затрат по договору). Доходом по инвестициям в аренду являются процентные начисления, классифицируемые как обычный или прочий доход. Такой доход определяется путем умножения чистой стоимости инвестиции в аренду на начало периода, за который определяется доход, на процентную ставку за период. Регламентация финансовой аренды предполагает наличие сложных расчетов и привлечение независимого оценщика для определения справедливой стоимости объектов, что влечет значительные траты со сторо-

[8] Коркина, Г.М. Налоговые риски предприятия: актуальные аспекты управления / Г.М. Коркина, О.П. Смирнова. Стратегии развития социальных общностей, институтов и территорий: Материалы VI Международной научно-практической конференции, Екатеринбург, 27–28 апреля 2020 года / Министерство науки и высшего образования Российской Федерации; Уральский федеральный университет имени первого Президента России Б.Н. Ельцина. Том 1. – Екатеринбург: Уральский федеральный университет имени первого Президента России Б.Н. Ельцина, 2020. С. 177–181.

[9] Наумова, Е.А. Минимизация налоговых рисков в системе налогового контроля хозяйствующего субъекта / Е.А. Наумова, Е.А. Ляшенко. Счисляевские чтения: актуальные проблемы экономики и управления. 2024. № 12(12). С. 230–233. DOI 10.52899/978-5-88303-686-5_230. EDN GQSQSU.

[10] Карзаева, Н.Н. Оценка основных средств: прошлое, настоящее, будущее. Архитектура финансов: вызовы новой реальности Сборник материалов XI Международной научно-практической конференции. Санкт-Петербург. 2021. С. 322–325.

ны организации-арендодателя. В автоматизированных программах реализован учет только операционной аренды [11]. Для учета финансовой аренды необходимы специализированные решения разработчиков программных продуктов [12].

Что касается обоснования особенностей факторов налогового характера, то следует иметь в виду, что начисление НДС зависит от места деятельности арендатора движимого имущества: если местом деятельности является территория РФ, арендодатель должен начислить НДС. Исключение составляют авиационные двигатели и иное авиационно-техническое имущество, а также наземные автотранспортные средства.

Проблемой является отсутствие в законодательстве определения термина «специализированная техника» и однозначного определения термина «транспортные средства». Определение транспортных средств можно найти в иных законах и нормативных актах: Законах «О транспортной безопасности» [13], «О безопасности дорожного движения» [14], «Об обязательном страховании гражданской ответственности владельцев транспортных средств» [15], «О государственной регистрации транспортных средств в РФ и о внесении изменений в отдельные законодательные акты РФ» [16], Правилах дорожного движения, транспортные средства [17], Общероссийском классификаторе основных фондов [18]. Анализ данных документов позволяет утверждать, что транспортные средства — это устройства для перевозки физических лиц, различных грузов и животных с определённой мощностью двигателя и максимальной скоростью, требующие обязательной государственной регистрации [19].

Значимыми факторами для идентификации специализированной техники являются, во-первых, способ ее перемещения и во-вторых, ее функциональное назначение. По первому фактору специализированная техника близка к транспортным средствам, поскольку и транспортные средства, и специализированная техника могут самостоятельно перемещаться. Функциональное назначение специализированной техники — это выполнение определенных работ (копания, уплотнения материалов, укладки труб и т.п.). Это позволяет сделать вывод о том, что транспортные средства и специализированная техника на колесах являются разными объектами. На этот факт указывает и общероссийский классификатор основных фондов, относя ее к категории «Прочие машины и оборудование, включая хозяйственный инвентарь, и другие объекты» (код 330), а не к категории «Транспортные средства (код 310) [20].

Поэтому у арендодателя отсутствует объект налогообложения НДС при передаче в аренду иностранной организации, не имеющей официального представительства в РФ, специализированной техники для работ в условиях ограниченной зоны режимного объекта в условиях бездорожья.

Таким образом. Можно сделать следующие выводы. Вид аренды влияет на структуру активов организации и, как следствие, на результаты анализа ее финансового положения. В случае

[11] Воронова, И.В. Компьютерные технологии в бухгалтерском учете: учебное пособие / И.В. Воронова. – Санкт-Петербург: Санкт-Петербургский государственный экономический университет, 2024. 100 с. ISBN 978-5-7310-6385-2. EDN BAXJUC.

[12] Воронова, И.В. Цифровые технологии в системе бухгалтерского учета: учебное пособие / И.В. Воронова. – Санкт-Петербург: Санкт-Петербургский государственный экономический университет, 2023. 113 с. ISBN 978-5-7310-6169-8. EDN WEQKXE.

[13] П. 11 ст. 1 Федерального закона от 09.02.2007 № 16-ФЗ «О транспортной безопасности».

[14] Ст. 2 Федерального закона от 10.12.1995 № 196-ФЗ «О безопасности дорожного движения».

[15] Ст. 1 Федерального закона от 25.04.2002 № 40-ФЗ «Об обязательном страховании гражданской ответственности владельцев транспортных средств».

[16] Ст. 4 Федерального закона от 03.08.2018 № 283-ФЗ «О государственной регистрации транспортных средств в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации».

[17] П. 1.2 Правил дорожного движения (утв. Постановлением Правительства РФ от 23.10.1993 № 1090).

[18] Введение к Общероссийскому классификатору основных фондов ОК 013-2014 (СНС 2008) (принят и введен в действие Приказом Росстандарта от 12.12.2014 № 2018-ст); далее – ОК 013-2014.

[19] Правила государственной регистрации транспортных средств в регистрационных подразделениях ГИБДД, утвержденные Постановлением Правительства РФ от 21.12.2019 № 1764.

[20] ОК 013-2014 (СНС 2008). Общероссийский классификатор основных фондов» (принят и введен в действие Приказом Росстандарта от 12.12.2014 № 2018-ст) (ред. от 02.05.2024).

финансовой аренды проблемами арендодателя является не только переклассификация переданного в аренду актива, но и установление справедливой стоимости объекта, чистой стоимости объекта, валовой стоимости объекта и ее дисконтирования, а также негарантированной стоимости объекта. В определенных случаях должен приглашаться независимый оценщик, что увеличивает затраты организации. В нормативных документах отсутствуют определение специализированной техники и транспортных средств, что приводит к отождествлению специализированной техники на колесах с наземными транспортными средствами. Это приводит к дополнительным расходам организации-арендодателя в части уплаты НДС.

Список литературы

1. Карзаева, Н.Н. Обеспечение достоверности показателей бухгалтерской отчетности. Бухгалтерский учет. 2011. № 12. С. 16–20.
2. Кацюба, И.А. Воздействие косвенных налогов на экономику / И.А. Кацюба, Р.А. Петухова. Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета. 2020. № 5(125). С. 69–77. EDN CQTJYY.
3. Коркина, Г.М. Налоговые риски предприятия: актуальные аспекты управления / Г.М. Коркина, О.П. Смирнова. Стратегии развития социальных общностей, институтов и территорий: Материалы VI Международной научно-практической конференции, Екатеринбург, 27–28 апреля 2020 года / Министерство науки и высшего образования Российской Федерации; Уральский федеральный университет имени первого Президента России Б. Н. Ельцина. Том 1. – Екатеринбург: Уральский федеральный университет имени первого Президента России Б.Н. Ельцина, 2020. С. 177–181.
4. Наумова, Е.А. Минимизация налоговых рисков в системе налогового контроля хозяйствующего субъекта / Е.А. Наумова, Е.А. Ляшенко. Счисляевские чтения: актуальные проблемы экономики и управления. 2024. № 12(12). С. 230–233. DOI 10.52899/978-5-88303-686-5_230. EDN GQSQSU.
5. Дружиловская, Т.Ю. Аренда: проблемные аспекты учета и формирования отчетной информации / Т.Ю. Дружиловская, Э.С. Дружиловская. Учет. Анализ. Аудит. 2020. Т. 7, № 2. С. 30–39. DOI 10.26794/2408-9303-2020-7-2-30-39. EDN ZKDMPR.
6. Карзаева, Н.Н. Оценка основных средств: прошлое, настоящее, будущее. Архитектура финансов: вызовы новой реальности Сборник материалов XI Международной научно-практической конференции. Санкт-Петербург. 2021. С. 322–325.
7. Алексеева, Г.И. Новые правила бухгалтерского учета арендных отношений / Г.И. Алексеева. Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2020. № 7(487). С. 9–27. EDN CAFOII.
8. Кочинев, Ю.Ю. Учет арендных операций в новых условиях / Ю.Ю. Кочинев, Н.В. Неелова. Аудитор. 2022. Т. 8, № 2. С. 14–20. DOI 10.12737/1998-0701-2022-8-2-14-20. EDN RTLKLB. Зубов, Д.А. Проблемы практического применения ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» / Д.А. Зубов, Н.С. Пласкова. Экономика и управление: проблемы, решения. 2022. Т. 2, № 11(131). С. 151–158. DOI 10.36871/ek.up.p.r.2022.11.02.023. EDN VOPFET.
9. Воронова, И.В. Компьютерные технологии в бухгалтерском учете: учебное пособие / И.В. Воронова. – Санкт-Петербург: Санкт-Петербургский государственный экономический университет, 2024. 100 с. ISBN 978-5-7310-6385-2. EDN BAXJUC.
10. Воронова, И.В. Цифровые технологии в системе бухгалтерского учета: учебное пособие / И.В. Воронова. – Санкт-Петербург: Санкт-Петербургский государственный экономический университет, 2023. 113 с. ISBN 978-5-7310-6169-8. EDN WEQKXE.

References

1. Karzayeva, N.N. Ensuring the reliability of accounting reporting indicators. Accounting. 2011. No. 12. Pp. 16–20.
2. Katsyuba, I.A. The impact of indirect taxes on the economy / I.A. Katsyuba, R. A. Petukhova. Proceedings of the St. Petersburg State University of Economics. 2020. № 5(125). Pp. 69–77. EDN CQTJYY.
3. Korkina, G.M. Tax risks of the enterprise: actual aspects of management / G.M. Korkina, O.P. Smirnova. Strategies for the development of social communities, institutions and territories: Materials of the VI International Scientific and Practical Conference, Yekaterinburg, April 27–28, 2020 / Ministry of Science and Higher Education of the Russian Federation; Ural Federal University named after the first President of Russia B. N. Yeltsin. Volume 1. – Yekaterinburg: Ural Federal University named after the first President of Russia B.N. Yeltsin, 2020. Pp. 177–181.

4. Naumova, E.A. Minimization of tax risks in the tax control system of an economic entity / E.A. Naumova, E.A. Lyashenko. Chislyaev readings: actual problems of economics and management. 2024. № 12(12). Pp. 230–233. DOI 10.52899/978-5-88303-686-5_230. EDN GQSQSU.
5. Druzhilovskaya, T.Yu. Rent: problematic aspects of accounting and formation of accounting information / T.Yu. Druzhilovskaya, E.S. Druzhilovskaya. Accounting. Analysis. Audit. 2020. Vol. 7, No. 2. Pp. 30–39. DOI 10.26794/2408-9303-2020-7-2-30-39. EDN ZKDMPR.
6. Karzayeva, N.N. Assessment of fixed assets: past, present, future. Architecture of finance: challenges of a new reality Collection of materials of the XI International Scientific and practical conference. St. Petersburg. 2021. Pp. 322–325.
7. Alekseeva, G.I. New rules of accounting for rental relations / G.I. Alekseeva. Accounting in budgetary and non-profit organizations. 2020. № 7(487). Pp. 9–27. EDN CAFOII.
8. Kochinev, Yu.Yu. Accounting for lease operations in new conditions / Yu.Yu. Kochinev, N.V. Neelova. Auditor. 2022. Vol. 8, No. 2. Pp. 14–20. DOI 10.12737/1998-0701-2022-8-2-14-20. EDN RTLKLB. Zubov, D.A. Problems of practical application of FSB 25/2018 «Lease accounting» / D.A. Zubov, N. S. Plaskova. Economics and management: problems, solutions. 2022. Vol. 2, No. 11(131). Pp. 151–158. DOI 10.36871/ek.up.p.r.2022.11.02.023. EDN VOPFET.
9. Voronova, I.V. Computer technologies in accounting: a textbook / I.V. Voronova. – St. Petersburg: St. Petersburg State University of Economics, 2024. 100 p. ISBN 978-5-7310-6385-2. EDN BAXJUC.
10. Voronova, I.V. Digital technologies in the accounting system: a textbook / I.V. Voronova. – St. Petersburg: St. Petersburg State University of Economics, 2023. 113 p. ISBN 978-5-7310-6169-8. EDN WEQKXE.