

## Разъяснения по вопросу оформления перехода права собственности на лизинговое имущество и отсутствия необходимости определения выкупной цены

### Изменения в практике контролирующих органов

В последнее время контролирующие органы при осуществлении контроля за полнотой исчисления налогов и осуществления полномочия проверять правильность применения цен стали более пристально и критически вникать в ситуации, когда согласно сложившейся ранее на части рынка коммерческой практике по завершении исполнения договора лизинга переход права собственности на лизинговое имущество от лизингодателя к лизингополучателю оформляется составлением договоров купли-продажи с указанием символической цены (например, 1000 руб.).

### Изменения в регулировании бухгалтерского и налогового учета

Кроме того, с 2022 г. произошли изменения в законодательстве:

- Начиная с отчетности за 2022 г. все организации должны использовать в работе Федеральный [стандарт](#) бухгалтерского учета “Бухгалтерский учет аренды” (ФСБУ 25/2018), утв. приказом Минфина России 16.10.2018 № 208н.
- С января 2022 г. вступили в силу изменения в главы 25 ([ст. 259<sup>3</sup>](#), п. 2, подп. 1; [ст. 264](#), п. 1, подп. 10) и 30 ([ст. 378](#), п. 3) Налогового кодекса, изменяющие порядок налогообложения лизинговых операций.

Основные изменения состоят в следующем:

- Согласно новому ФСБУ 25/2018 договор лизинга для целей бухгалтерского учета классифицируется как финансовая аренда.  
Поэтому со дня передачи имущества (предмета лизинга) лизингополучателю ему следует отразить у себя в учете такой объект, как “право пользования активом”.  
Для целей учета его следует оценить в сумме, сразу включающей все платежи по договору лизинга, в том числе платежи, связанные с правом выкупа предмета лизинга лизингополучателем, в случае, когда лизингополучатель намерен воспользоваться таким правом.
- В силу включения платежей, связанных с правом выкупа предмета лизинга лизингополучателем, в состав лизинговых платежей необходимость выделения выкупных платежей в качестве самостоятельного объекта бухгалтерского учета отпадает.

### Особенности оформления выбытия лизингового имущества

Переход права собственности на лизинговое имущество от лизингодателя к лизингополучателю отнесен к числу признаков, позволяющих признать сделку финансовой арендой.

Поэтому переход права собственности по завершении исполнения договора (при соблюдении прочих предусмотренных им условий и в отсутствие у лизингодателя обоснованных возражений против такого перехода) является логическим продолжением хода взаимоотношений сторон, а следовательно, не требует совершения такой сделки, как договор купли-продажи.

В соответствии с Гражданским кодексом ([ст. 624](#)), Законом о лизинге ([ст. 15](#), п. 5; [ст. 19](#), п. 1) и Налоговым кодексом ([ст. 264](#), п. 1, подп. 10) есть несколько альтернатив завершения исполнения договора лизинга:

- возврат имущества лизингополучателем лизингодателю;
- переход права собственности на имущество от лизингодателя к лизингополучателю:
  - непосредственно по завершении исполнения договора по истечении его срока без оформления договора купли-продажи;
  - с оформлением договора купли-продажи.

Договором купли-продажи может считаться только такой договор, который соответствует признакам, указанным в Гражданском кодексе ([ст. 454](#), п. 1).

Заключение такого договора по завершении исполнения договора лизинга не предполагается.

В российском правопорядке принято различать обязательственные и распорядительные сделки:

- обязательственные сделки направлены на возникновение новых обязательств (обязанностей и корреспондирующих им прав требования);
- распорядительные сделки направлены на передачу уже существующих (ранее возникших) прав.

Договор купли-продажи относится к обязательственным сделкам, поскольку порождает в первую очередь взаимобуловленные обязательства продавца и покупателя – (1) обязательство продавца передать товар в собственность покупателю и (2) соответствующее обязательство покупателя уплатить продавцу денежную сумму с корреспондирующими указанным обязанностям правами требований контрагентов.

Договор о переходе права собственности на имущество, предусмотренный п. 17.6.1 [Правил лизинга \(ред. № 6\)](#), составляется не в целях порождения последствий, характерных для договора купли-продажи, т.е. не порождения двух указанных взаимобуловленных обязательств (Гражданский кодекс, [ст. 454](#), п. 1), а с иной целью – для фиксации в письменной форме волеизъявления лизингодателя (как собственника имущества) на передачу права собственности на лизинговое имущество лизингополучателю (Гражданский кодекс, [ст. 224](#), п. 2) и предъявления этого документа в органы ГИБДД или Ростехнадзора в связи с регистрацией транспортного средства или самоходной машины за лизингополучателем как новым собственником. Эта цель соответствует определению распорядительной сделки.

Составление этого договора призвано исключить бюрократические препятствия при регистрации – путем создания документа, предусмотренного:

- для транспортных средств – Федеральным законом от 03.08.2018 № 283-ФЗ “О государственной регистрации транспортных средств в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации” ([ст. 15](#), ч. 1, п. 5)
- для самоходных машин – Правилами государственной регистрации самоходных машин и других видов техники, утв. постановлением Правительства Российской Федерации от 21.09.2020 № 1507 ([п. 6](#), абз. 6).

Согласно [Правилам лизинга \(ред. № 6\)](#) предполагается как раз совершение не обязательственной, а распорядительной сделки, направленной непосредственно на оформление перехода права собственности.

Первичным учетным документом, оформляющим переход права собственности от лизингодателя к лизингополучателю по завершении исполнения договора лизинга, будет уведомление, составляемое лизингодателем.

Договор о переходе права собственности на имущество не является договором купли-продажи, не порождает никаких обязательств, в том числе обязательства лизингополучателя внести какие-либо дополнительные платежи лизингодателю.

### Учет выкупной цены для целей исчисления налога на прибыль организаций

К прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся арендные (лизинговые) платежи за арендуемое (принятое в лизинг) имущество (в том числе земельные участки). Лизинговые платежи учитываются в составе расходов за минусом выкупной стоимости лишь в случае, если в состав лизинговых платежей включена выкупная стоимость предмета лизинга, подлежащего по окончании срока действия договора лизинга передаче лизингополучателю в собственность на основании договора купли-продажи (Налоговый кодекс, [ст. 264](#), п. 1, подп. 10).

Иными словами, необходимой предпосылкой обязательности уменьшения размера лизингового платежа на размер части выкупной стоимости для целей отнесения этих затрат на расходы при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций является согласование такой конструкции перехода права собственности на предмет лизинга лизингополучателю, которая включает в качестве одного из элементов заключение договора купли-продажи.

Между тем по условиям раздела 17 [Правил лизинга \(ред. № 6\)](#), являющихся приложением к договору лизинга, заключение договора купли-продажи предмета лизинга по окончании срока действия договора лизинга не предполагается.

Следовательно, при определении налоговых последствий исполнения договора лизинга нет оснований для уменьшения сумм лизинговых платежей на размер выкупной стоимости предмета лизинга.

Таким образом, сама выкупная стоимость, включенная без конкретизации в общую сумму договора лизинга, не становится величиной, требующей отдельного отражения в бухгалтерском или налоговом учете.

### Оформление приобретения права собственности на лизинговое имущество в учете лизингополучателя

#### В бухгалтерском учете

При получении лизингового имущества от поставщика лизингополучатель в соответствии с [ФСБУ 25/2018 “Бухгалтерский учет аренды”](#) принимает к учету такой объект, как право пользования активом (п. 10) по фактической стоимости (п. 13), стоимость которого погашается посредством амортизации (п. 17).

Поэтому ко дню перехода права собственности на лизинговое имущество к лизингополучателю у него в бухгалтерском учете будет отражена такая величина, как остаточная стоимость, и, следовательно, лизингополучатель сможет продолжить амортизировать основное средство до окончания назначенного срока полезного использования.

С точки зрения новых правил бухгалтерского учета такая величина, как “выкупная стоимость лизингового имущества”, самостоятельного значения не имеет.

#### В налоговом учете

Единственный смысл определения “выкупной стоимости предмета лизинга” мог бы заключаться в том, чтобы при переходе права собственности на лизинговое имущество от лизингодателя к лизингополучателю учесть эту величину в качестве первоначальной стоимости основного средства и впоследствии относить к расходам суммы начисленной амортизации.

Между тем по новым правилам налогового законодательства лизингополучатель относит к расходам лизинговые платежи за принятое в лизинг имущество (Налоговый кодекс, [ст. 264](#), п. 1, подп. 10). Общая сумма этих платежей – законодательно установленный предел сумм, которые лизингополучатель вправе отнести к расходам в связи с расчетами по договору лизинга с лизингодателем.

Поэтому никакого практического смысла в определении такой величины, как “выкупная стоимость предмета лизинга”, нет.

Данные разъяснения сформулированы в качестве инициативного безвозмездного информационного содействия потенциальным читателям вне связи с исполнением перед ними каких-либо договорных или внедоговорных обязательств на основе авторского анализа норм действующего законодательства, а также вне связи с изучением всей совокупности обстоятельств конкретной ситуации, которая может сложиться у хозяйствующего субъекта, а потому в случае возникновения у отдельного хозяйствующего субъекта споров с контрагентами или органами публичной власти относительно применения норм, указанных в данных разъяснениях, правоприменительные решения, принимаемые по результатам рассмотрения спора, будут зависеть от индивидуальных фактических обстоятельств. Данные разъяснения не следует рассматривать как индивидуальную консультацию.