

Примеры отражения операций аренды в бухгалтерском и налоговом учете

Пример №1. Учет операционной аренды.

Организация получила в аренду станок. Срок аренды составляет 24 месяца, арендная плата уплачивается в последний день каждого месяца в сумме 120 тыс. рублей, в том числе НДС 20 тыс. рублей.

Авансовых платежей нет. Ставка по возможному кредиту на сопоставимую сумму и срок – 10% годовых. Амортизация по аналогичным станкам начисляется линейным способом.

В учете арендатор признает обязательство по аренде и ППА, которое признается в сумме, равной дисконтированной сумме будущих арендных платежей. Расчет приведен в таблице.

Номер периода (месяца)	Номинальная сумма платежа, руб.	Кол-во месяцев до платежа	Коэффициент	Приведенная сумма платежа, руб.
1	100 000,00	1	0,992088943	99 208,89
2	100 000,00	2	0,984240472	98 424,05
3	100 000,00	3	0,984240472	97 645,41
4	100 000,00	4	0,968729306	96 872,93
5	100 000,00	5	0,961065634	96 106,56
6	100 000,00	6	0,953462589	95 346,26
7	100 000,00	7	0,945919693	94 591,97
8	100 000,00	8	0,938436469	93 843,65
9	100 000,00	9	0,931012445	93 101,24
10	100 000,00	10	0,923647153	92 364,72
11	100 000,00	11	0,916340128	91 634,01
12	100 000,00	12	0,909090909	91 634,01
13	100 000,00	13	0,901899039	90 189,90
14	100 000,00	14	0,894764065	89 476,41
15	100 000,00	15	0,887685536	88 768,55
16	100 000,00	16	0,880663006	88 066,30
17	100 000,00	17	0,873696031	87 369,60
18	100 000,00	18	0,866784172	86 678,42
19	100 000,00	19	0,859926993	85 992,70
20	100 000,00	20	0,853124062	85 312,41

21	100 000,00	21	0,84637495	84 637,49
22	100 000,00	22	0,83967923	83 967,92
23	100 000,00	23	0,83303648	83 303,65
24	100 000,00	24	0,826446281	82 644,63
Итого:	2 400 000,00			2 176 456,76

Комментарии к расчету:

1. НДС принимается к вычету, поэтому не включается в сумму платежа для расчета стоимости ППА и в состав обязательства по аренде;
2. платеж ежемесячный, поэтому ежемесячно признаются проценты и увеличиваются обязательства по аренде;
3. для дисконтирования применяется ежемесячная процентная ставка. Она определяется так: $((1 + \text{годовая ставка} / 100)^{1/12} - 1) \times 100\%$. В данном случае месячная ставка составит $((1+10/100)^{1/12} - 1) \times 100\%=0,7974\%$;
4. в качестве годовой взята ставка, по которой организация могла бы получить кредит на сопоставимых условиях (п. 14, 15 ФСБУ 25/2018);
5. коэффициент приведения номинальной суммы к фактической составляет $1/(1+МС)Т$, где МС – месячная процентная ставка, а Т – количество месяцев от момента оценки до момента платежа. Таким образом, арендатор должен признать ППА и обязательство по аренде в сумме 2 176 456, 76 рублей.

Далее ежемесячно начисляются проценты, увеличивающие обязательство по аренде, а также уплачиваются арендные платежи, уменьшающие обязательство. Проценты исчисляются как произведение месячной процентной ставки на остаток задолженности по аренде на начало месяца. Расчет сумм начисленных процентов и остатка обязательства приведен в таблице.

Номер месяца	Обязательство на начало месяца, руб.	Начисленные проценты	Платеж, руб.	Обязательство на конец месяца, руб.
1	2 176 456,76	17 355,37	100 000,00	2 093 812,13
2	2 093 812,13	16 696,35	100 000,00	2 010 508,48
3	2 010 508,48	16 032,08	100 000,00	1 926 540,56
4	1 926 540,56	15 362,50	100 000,00	1 841 903,06

5	1 841 903,06	14 687,59	100 000,00	1 756 590,65
6	1 756 590,65	14 007,30	100 000,00	1 670 597,95
7	1 670 597,95	13 321,58	100 000,00	1 583 919,53
8	1 583 919,53	12 630,40	100 000,00	1 496 549,93
9	1 496 549,93	11 933,70	100 000,00	1 408 483,63
10	1 408 483,63	11 231,45	100 000,00	1 319 715,08
11	1 319 715,08	10 523,59	100 000,00	1 230 238,67
12	1 230 238,67	9 810,10	100 000,00	1 140 048,77
13	1 140 048,77	9 090,91	100 000,00	1 049 139,68
14	1 049 139,68	8 365,99	100 000,00	957 505,67
15	957 505,67	7 635,28	100 000,00	865 140,95
16	865 140,95	6 898,76	100 000,00	772 039,71
17	772 039,71	6 156,35	100 000,00	678 196,06
18	678 196,06	5 408,03	100 000,00	583 604,09
19	583 604,09	4 653,74	100 000,00	488 257,83
20	488 257,83	3 893,44	100 000,00	392 151,27
21	392 151,27	3 127,07	100 000,00	295 278,34
22	295 278,34	2 354,59	100 000,00	197 632,93
23	197 632,93	1 575,95	100 000,00	99 208,88
24	99 208,88	791,12*	100 000,00	0,00

* Расчетная величина процентов составляет 791, 11 рубля. Разница в 1 коп. возникла за счет округления.

Амортизация ППА отражается в составе расходов арендатора. Она начисляется с месяца, следующего за месяцем принятия ППА к учету, в размере 90 685, 70 рублей (2 176 456, 76/24) в месяц.

Учет расчетов по налогу на прибыль (в рамках примера)

На конец первого месяца аренды в бухучете отражено обязательство в сумме 2 093 812, 13

руб. и ППА в сумме 2 176 456, 76 руб. (амортизация начисляется только со второго месяца). Налоговая стоимость этих обязательств и актива – 0. Это значит, что в бухучете нужно признать отложенное налоговое обязательство (ОНО), равное 20% сальдированной величины обязательств и актива – 16 528, 93 руб. Далее ОНО ежемесячно погашается до 12-го месяца включительно.

На конец 13-го месяца в бухучете отражено обязательство 1 049 139, 68 руб. и ППА 1 088 228, 36 руб. (первоначальная стоимость за минусом накопленной амортизации). Следовательно, на конец 13-го месяца в учете должно быть отражено ОНО в сумме 20% разницы этих величин, или 7 817, 74 руб. а на конец 12-го месяца в учете было отражено в сумме 7 773, 06 руб. Значит, за 13 месяц надо доначислить ОНО в сумме 44, 68 руб.

Далее разница между остаточной стоимостью ППА и обязательством по аренде увеличивается до 23-го месяца аренды включительно. После возврата предмета аренды ОНО полностью погашается. Расчет начисления и погашения ОНО приведен в таблице.

Номер месяца	Обязательство на конец месяца, руб.	Остаточная стоимость ППА на конец месяца, руб.	Разница ППА и обязательства на конец месяца, руб.	ОНО на конец месяца, руб.	Начисление (+)/погашение (-) ОНО, руб.
1	2 093 812,13	2 176 456,76	82 644,63	16 528,93	16 528,93
2	2 010 508,48	2 085 771,06	75 262,58	15 052,52	-1 476,41
3	1 926 540,56	1 995 085,36	68 544,80	13 708,96	-1 343,56
4	1 841 903,06	1 904 399,66	62 496,60	12 499,32	-1 209,64
5	1 756 590,65	1 813 713,96	11 424,66	12 499,32	-1 074,66
6	1 670 597,95	1 723 028,26	52 430,31	10 486,06	-938,60
7	1 583 919,53	1 632 342,56	48 423,03	9 684,61	-801,45
8	1 496 549,93	1 541 656,86	45 106,93	9 021,39	-663,22
9	1 408 483,63	1 450 971,16	42 487,53	8 497,51	-523,88
10	1 319 715,08	1 360 285,46	40 570,38	8 114,08	-383,43
11	1 230 238,67	1 269 599,76	39 361,09	7 872,22	-241,86
12	1 140 048,77	1 178 914,06	38 865,29	7 773,06	-99,16
13	1 049 139,68	1 088 228,36	39 088,68	7 817,74	44,68
14	957 505,67	997 542,66	40 036,99	8 007,40	189,66
15	865 140,95	906 856,96	41 716,01	8 343,20	335,80

16	865 140,95	906 856,96	41 716,01	8 343,20	335,80
17	678 196,06	725 485,56	47 289,50	9 457,90	631,59
18	583 604,09	634 799,86	51 195,77	10 239,15	781,25
19	488 257,83	544 114,16	55 856,33	11 171,27	932,12
20	392 151,27	453 428,46	61 277,19	12 255,44	1 084,17
21	295 278,34	362 742,76	67 464,42	13 492,88	1 237,44
22	197 632,93	272 057,06	74 424,13	14 884,83	1 391,95
23	99 208,88	181 371,36	82 162,48	16 432,50	1 547,67
24	0,00	0,00	0,00	0,00	-16 432,50

Отражение в бухгалтерском учете

При получении предмета аренды нужно отразить обязательство по аренде и принять к учету право пользования активом. Для этого арендатор сделает следующие записи:

1. Дт 08-ППА – Кт 76-ОА (обязательства по аренде) (2 176 456, 76 руб.) – отражено обязательство по аренде;
2. Дт 01-ППА – Кт 08-ППА (2 176 456, 76 руб.) – принято к учету ППА.

В первом месяце аренды арендатор перечислит ежемесячный платеж и зачет его в счет обязательства по аренде, отразит и примет к вычету НДС, начислит проценты и ОНО:

Дт.	Кт.	Сумма	Содержание хозяйственной операции
76-А	51	120 000	Перечислен ежемесячный арендный платеж
76-ОА	76-А	100 000	Зачет платежа в счет обязательства по аренде
19	76-А	20 000	Арендодателем предъявлен НДС по аренде
68-НДС	19	20 000	НДС по аренде принят к вычету
91-2	76-ОА	17 355, 37	Начислены проценты
68-РНП	77	16 528, 93	Начислено ОНО

Со 2 по 12 месяцы аренды арендатор начисляет амортизацию, а также начнет погашать ОНО. Проводки будут такие:

Дт.	Кт.	Сумма	Содержание хозяйственной операции
20 (25, 26)	02-ППА	90 685, 70	Начислена амортизация
76-А	51	120 000	Перечислен ежемесячный арендный платеж
76-ОА	76-А	100 000	Зачет платежа в счет обязательства по аренде
19	76-А	20 000	Арендодателем предъявлен НДС по аренде
68-НДС	19	20 000	НДС по аренде принят к вычету

91-2	76- ОА		Начислены проценты
77	68- РНП		Погашено ОНО

С 13 по 23 месяцы аренды делаются такие же проводки, как и в 2-12 месяцах, но отражается начисление ОНО, а не его погашение.

Дт.	Кт.	Сумма	Содержание хозяйственной операции
20 (25, 26)	02- ППА	90 685, 70	Начислена амортизация
76-А	51	120 000	Перечислен ежемесячный арендный платеж
76-ОА	76-А	100 000	Зачет платежа в счет обязательства по аренде
19	76-А	20 000	Арендодателем предъявлен НДС по аренде
68- НДС	19	20 000	НДС по аренде принят к вычету
91-2	76- ОА		Начислены проценты
77	68- РНП		Начислено ОНО

В 24 месяце аренды обязательство по аренде полностью погашается. Проводки этого месяца:

1. Дт 20 (25, 26 и др.) – Кт 02-ППА (90 685, 70 руб.) – начислена амортизация;
2. Дт 76-А – Кт 51 (120 000 руб.) – перечислен ежемесячный арендный платеж;
3. Дт 76-ОА – Кт 76-А (100 000 руб.) – зачет платежа в счет обязательства по аренде;
4. Дт 19 – Кт 76-А (20 000 руб.) – арендодателем предъявлен НДС по аренде;
5. Дт 68-НДС – Кт 19 (20 000 руб.) – НДС по аренде принят к вычету;
6. Дт 91-2 – Кт 76-ОА (791, 12) – начислены проценты.

При возврате предмета аренды арендатор отразит выбытие ППА и погасит ОНО.

Дт.	Кт.	Сумма	Содержание хозяйственной операции
20 (25, 26)	02- ППА	90 685, 70	Начислена амортизация
01-в	01- ППА	2 176 456, 76	Списана стоимость ППА
02- ППА	01-в	2 176 456, 76	Списана начисленная амортизация
77	68- РНП	16 432, 50	Погашено ОНО

Пример №2. Учет финансовой аренды.

Организация передала в аренду собственное основное средство. Срок аренды составляет 3 года (36 месяцев).

Арендный платеж в конце каждого месяца – 84 000 рублей, в том числе НДС 14 000 руб. Выкупная сумма – 120 000 рублей, в том числе НДС 20 000 рублей.

Первоначальная стоимость основного средства, переданного в лизинг, - 2 400 000 рублей. Срок полезного использования – 4 года (48 месяцев).

Начисленная амортизация на момент передачи арендатору составила 400 000 рублей.

Справедливая стоимость на дату аренды – 2 млн. рублей, затрат, связанных с договором аренды, у арендодателя нет.

Расчет чистой стоимости и процентов

По условиям договора, аренда является неоперационной (финансовой): ее срок сопоставим с остатком срока полезного использования, по окончании аренды предмет аренды переходит к арендатору.

На момент передачи ОС арендатору организация отражает инвестицию в аренду по чистой стоимости (п. 32, 33 ФСБУ 25/2018). Этот актив — дебиторская задолженность. Одновременно признаётся выбытие ОС (п. 34 ФСБУ 25/2018). Разница между чистой стоимостью инвестиции и остаточной стоимостью ОС (если она есть) относится на прочие доходы или расходы как финансовый результат передачи ОС в аренду.

В течение срока аренды чистая стоимость инвестиции увеличивается на сумму процентов и уменьшается на полученные арендные платежи без учёта НДС (п. 7, 36 ФСБУ 25/2018).

Доходы арендодатель признаёт не в размере поступивших платежей, а в суммах процентов, начисленных на стоимость инвестиции в аренду (п. 37 ФСБУ 25/2018). Они отражаются в составе доходов по обычным видам деятельности или прочих доходов (п. 4, 5, 7 ПБУ 9/99).

Процентная ставка, по которой начисляются проценты, выбирается так, чтобы приведённая стоимость будущих арендных платежей и негарантированной ликвидационной стоимости предмета аренды была равна справедливой стоимости (п. 15 ФСБУ 25/2018). В данном случае негарантированная ликвидационная стоимость равна нулю, так как договором установлен переход права собственности на предмет аренды к арендатору.

Исходя из этого, получается такое уравнение: $2\,000\,000 = (70\,000 \times (1 - 1 / (1 + R)^{36}) / R) + (100\,000 \times (1 / (1 + R)^{36}))$, где

- первое слагаемое — приведённая стоимость всех текущих арендных платежей;
- второе слагаемое — приведённая стоимость выкупного платежа;
- R — искомая процентная ставка.

В результате решения уравнения получаем $R = 1,48475\%$. Это можно сделать в Excel через «подбор параметра» или функцию «СТАВКА».

Расчёт чистой стоимости инвестиции и начисленных процентов приведён в таблице.

Месяц	Чистая стоимость инвестиции в аренду на начало месяца, руб.	Сумма начисленных за месяц процентов, руб.	Сумма арендного платежа, руб.	Чистая стоимость инвестиции в аренду на конец месяца, руб.
1	2 000 000,00	29 694,99	70 000,00	1 959 694,99
2	1 959 694,99	29 096,57	70 000,00	1 918 791,56
3	1 918 791,56	28 489,25	70 000,00	1 877 280,81
4	1 877 280,81	27 872,92	70 000,00	1 835 153,73
5	1 835 153,73	27 247,44	70 000,00	1 792 401,17
6	1 792 401,17	26 612,67	70 000,00	1 749 013,84
7	1 749 013,84	25 968,48	70 000,00	1 704 982,32
8	1 704 982,32	25 314,72	70 000,00	1 660 297,04
9	1 660 297,04	24 651,25	70 000,00	1 614 948,29
10	1 614 948,29	23 977,94	70 000,00	1 568 926,23
11	1 568 926,23	23 294,63	70 000,00	1 522 220,86
12	1 522 220,86	22 601,17	70 000,00	1 474 822,03
13	1 474 822,03	21 897,42	70 000,00	1 426 719,45
14	1 426 719,45	21 183,21	70 000,00	1 377 902,66
15	1 377 902,66	20 458,41	70 000,00	1 328 361,07
16	1 328 361,07	19 722,84	70 000,00	1 278 083,91
17	1 278 083,91	18 976,35	70 000,00	1 227 060,26
18	1 227 060,26	18 218,77	70 000,00	1 175 279,03
19	1 175 279,03	17 449,95	70 000,00	1 122 728,98
20	1 122 728,98	16 669,71	70 000,00	1 069 398,69
21	1 069 398,69	15 877,89	70 000,00	1 015 276,58
22	1 015 276,58	15 074,32	70 000,00	960 350,90
23	960 350,90	14 258,81	70 000,00	904 609,71
24	904 609,71	13 431,19	70 000,00	848 040,90
25	848 040,90	12 591,28	70 000,00	790 632,18
26	790 632,18	11 738,91	70 000,00	732 371,09
27	732 371,09	10 873,88	70 000,00	673 244,97
28	673 244,97	9 996,00	70 000,00	613 240,97
29	613 240,97	9 105,09	70 000,00	552 346,06
30	552 346,067	8 200,96	70 000,00	490 547,02

31	490 547,02	7 283,40	70 000,00	427 830,42
32	427 830,42	6 352,21	70 000,00	364 182,632
33	364 182,63	5 407,20	70 000,00	299 589,83
34	299 589,83	4 448,16	70 000,00	234 037,99
35	234 037,99	3 474,88	70 000,00	167 512,87
36	167 512,87	2 487,13*	70 000,00	100 000,00
Выкуп	100 000,00	-	100 000,00	0,00
Итого		620 000,00	2 620 000,00	

* Сумма процентов, определенных по формуле, — 2 487,15 рубля. Разница возникла за счёт округления.

Общая сумма доходов за весь срок аренды составила 620 000 рублей. Она равна номинальной сумме всех платежей (без НДС), уменьшенной на остаточную стоимость ОС на момент его передачи в аренду: $(36 \times 70\,000 + 100\,000) - 2\,000\,000 = 620\,000$.

Учёт разниц в соответствии с ПБУ 18/02

Чистая стоимость инвестиции в аренду отражается как актив в бухучёте, а остаточная стоимость ОС — как налоговый актив.

Пока величина бухгалтерского актива превышает величину налогового, в учёте отражается (увеличивается или уменьшается) ОНО. Когда налоговый актив превышает бухгалтерский, ОНО полностью погашается, а в учёте отражается ОНА.

Для целей налогообложения продажа ОС (предмета аренды) признаётся в момент перехода права собственности на него к арендатору. При этом в доходах отражается сумма выкупного платежа без НДС, а в расходах — остаточная стоимость ОС на момент выбытия. Если последняя превышает выкупную сумму, то ОС реализовано с убытком, который признаётся для целей налогообложения в течение остатка срока полезного использования (ст. 268 НК РФ).

Таким образом, после выбытия ОС бухгалтерская и налоговая стоимости актива становятся равны нулю. Однако в налоговом учёте возникает актив в виде убытка от реализации ОС, который признаётся в течение четырёх следующих месяцев. В бухучёте отражается ОНА и его дальнейшее погашение.

Расчёт возникающих ОНО и ОНА представлен в таблице.

Месяц	Бухгалтерский актив на конец месяца	Налоговый актив на конец месяца	Разница	Остаток убытка от реализации и ОС	Сумма ОНА (+)/ОН О (-) на конец месяца	Начисление (-)/погашение (+) ОНО	Начисление (+)/погашение (-) ОНА
1	1 959 694,99	1 950 000,00	-9 694,99		- 1 939,00	-1 939,00	
2	1 918 791,56	1 900 000,00	- 18 791,56		- 3 758,31	-1 819,31	
3	1 877 280,81	1 850 000,00	- 27 280,81		- 5 456,16	-1 697,85	
4	1 835 153,73	1 800 000,00	- 35 153,73		- 7 030,75	-1 574,59	
5	1 792 401,17	1 750 000,00	- 42 401,17		- 8 480,23	-1 449,48	
6	1 749 013,84	1 700 000,00	- 49 013,84		- 9 802,77	-1 322,54	
7	1 704 982,32	1 650 000,00	- 54 982,32		- 10 996,46	-1 193,69	
8	1 660 297,04	1 600 000,00	- 60 297,04		- 12 059,41	-1 062,95	
9	1 614 948,29	1 550 000,00	- 64 948,29		- 12 989,66	-930,25	
10	1 568 926,23	1 500 000,00	- 68 926,23		- 13 785,25	-795,59	
11	1 522 220,86	1 450 000,00	- 72 220,86		- 14 444,17	-658,92	
12	1 474 822,03	1 400 000,00	- 74 822,03		- 14 964,41	-520,24	
13	1 426 719,45	1 350 000,00	- 76 719,45		- 15 343,89	-379,48	
14	1 377 902,66	1 300 000,00	- 77 902,66		- 15 580,5	-236,64	

					3		
15	1 328 361,07	1 250 000,0 0	- 78 361,07		- 15 672,2 1	-91,68	
16	1 278 083,91	1 200 000,0 0	- 78 083,91		- 15 616,7 8	55,43	
17	1 227 060,26	1 150 000,0 0	- 77 060,26		- 15 412,0 5	204,73	
18	1 175 279,03	1 100 000,0 0	- 75 279,03		- 15 055,8 1	356,24	
19	1 122 728,9	1 050 000,0 0	- 72 728,98		- 14 545,8 0	510,01	
20	1 069 398,69	1 000 000,0 0	- 69 398,69		- 13 879,7 4	666,06	
21	1 015 276,58	950 000,00 0	- 65 276,58		- 13 055,3 2	824,42	
22	960 350,90	900 000,00	- 60 350,90		- 12 070,1 8	985,14	
23	904 609,71	850 000,00	- 54 609,71		- 10 921,9 4	1 148,24	
24	848 040,90	800 000,00	- 48 040,90		- 9 608,18	1 313,76	
25	790 632,18	750 000,00	- 40 632,18		- 8 126,44	1 481,74	
26	732 371,09	700 000,00	- 32 371,09		- 6 474,22 4	1 652,22	
27	673 244,97	650 000,00	- 23 244,97		- 4 648,99	1 825,23	
28	613 240,97	600 000,00	- 13 240,97		- 2 648,19	2 000,80	
29	552 346,06	550 000,00	-2 346,06		-469,21	2 178,98	
30	490 547,02	500 000,00	9 452,98		1 890,60	469,21	1 890,60

31	427 830,42	450 000,00	22 169,58 8		4 433,92		2 543,32
32	364 182,63	400 000,00	35 817,37		7 163,47		2 729,55
33	299 589,83	350 000,00	50 410,17		10 082,0 3		2 918,56
34	234 037,99	300 000,00 0	65 962,01		13 192,4 0		3 110,376
35	167 512,87	250 000,00	82 487,13		16 497,4 3		3 305,03
36	100 000,00	200 000,00	100 000,0 0		20 000,0 0		3 502,573
ВЫКУП	0,00	0	0,00	75 000,00	15 000,0 0		-5 000,00
2*				50 000,00	10 000,0 0		-5 000,00
3*				25 000,00	5 000,00		-5 000,00
4*				0,00	0,00		-5 000,00

* месяцы после выкупа ОС. По прошествии 4 месяцев срок полезного использования истекает, убыток признаётся полностью.

Бухгалтерский учет у арендодателя

При передаче предмета аренды нужно отразить выбытие основного средства и чистую стоимость инвестиции в аренду.

Дт.	Кт.	Сумма	Содержание хозяйственной операции
01-в	01	2 400 000	Отражено выбытие ОС, переданного в аренду
02	01-в	400 000	Списана накопленная амортизация
76-И	01-в	2 000 000	Отражена чистая стоимость инвестиции в аренду

С 1 по 15 месяцы арендодатель ежемесячно получает арендные платежи, уменьшает на них чистую стоимость инвестиции, начисляет проценты и ОНО.

Дт.	Кт.	Сумма	Содержание хозяйственной операции
51	76-А	84 000	Получен ежемесячный арендный платеж
76-А	76-И	70 000	Зачет платежа (без НДС) в счет уменьшения чистой стоимости инвестиции в аренду
76-А	68-НДС	14 000	Арендатору предъявлен НДС по аренде

76-И	90-1 (91-1)		Начислены проценты
68-РНП	77		Начислено ОНО

С 16 по 29 месяцы арендодатель продолжает получать ежемесячные арендные платежи, уменьшать чистую стоимость инвестиции в аренду и начислять проценты. Но ОНО прекращает начисляться, начинается его погашение.

Дт.	Кт.	Сумма	Содержание хозяйственной операции
51	76-А	84 000	Получен ежемесячный арендный платеж
76-А	76-И	70 000	Зачет платежа (без НДС) в счет уменьшения чистой стоимости инвестиции в аренду
76-А	68-НДС	14 000	Арендатору предъявлен НДС по аренде
76-И	90-1 (91-1)		Начислены проценты
77	68-РНП		Погашено ОНО

В 30 месяце аренды учет практически аналогичен, но добавляется начисление ОНА. Проводки этого месяца.

Дт.	Кт.	Сумма	Содержание хозяйственной операции
51	76-А	84 000	Получен ежемесячный арендный платеж
76-А	76-И	70 000	Зачет платежа (без НДС) в счет уменьшения чистой стоимости инвестиции в аренду
76-А	68-НДС	14 000	Арендатору предъявлен НДС по аренде
76-И	90-1 (91-1)	8 200, 96	Начислены проценты
77	68-РНП	426, 21	Погашено ОНО
09	68-РНП	1 890, 60	Начислен ОНА

С 31 по 35 месяцы аренды погашение ОНО прекращается, идет только начисление ОНА.

Дт.	Кт.	Сумма	Содержание хозяйственной операции
51	76-А	84 000	Получен ежемесячный арендный платеж
76-А	76-И	70 000	Зачет платежа (без НДС) в счет уменьшения чистой стоимости инвестиции в аренду
76-А	68-НДС	14 000	Арендатору предъявлен НДС по аренде
76-И	90-1 (91-1)		Начислены проценты
09	68-РНП		Начислен ОНА

В последнем месяце аренды арендатор получает ежемесячный и выкупной платежи, а также начинает погашать ОНА. В этом месяце делаются такие проводки (см. таблицу).

Дт.	Кт.	Сумма	Содержание хозяйственной операции
51	76-А	84 000	Получен ежемесячный арендный платеж
76-А	76-И	70 000	Зачет платежа (без НДС) в счет уменьшения чистой стоимости инвестиции в аренду
76-А	68-НДС	14 000	Арендатору предъявлен НДС по аренде
76-И	90-1 (91-1)	2 487, 13	Начислены проценты
51	76-А	120 000	Получен выкупной платеж
76-А	76-И	100 000	Выкупной платеж без НДС зачетен в счет уменьшения чистой стоимости инвестиции в аренду
76-А	68-НДС	20 000	Арендатору предъявлен НДС по выкупному платежу
68-РНП	09	5 000	Погашен ОНА

В течение следующих трех месяцев арендодатель ежемесячно погашает ОНА: Дт 68 – Кт 09 (5 000 рублей) – погашен ОНА.