

УДК 631.16:658.152(476)

## **РАЗВИТИЕ МЕТОДИКИ КОНТРОЛЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ, ПОЛУЧЕННЫХ ПО ЛИЗИНГУ**

**О. А. Жарикова, В. С. Семенович**

УО «Гродненский государственный аграрный университет»  
г. Гродно, Республика Беларусь  
(Республика Беларусь, 230008, г. Гродно, ул. Терешковой, 28  
e-mail: ggay@ggay.by)

*Ключевые слова:* основные средства, лизинг, договор лизинга, лизинговые платежи, контроль.

*Аннотация.* В данной работе рассмотрены теоретические аспекты контроля операций с основными средствами, полученными по лизингу. При этом рассматривались такие категории, как внутривозвратный контроль, направления проверки основных средств, полученных по лизингу, план проверки, методика проверки, рабочие ведомости по результатам проверки. Полученные результаты позволили разработать систему контрольно-аналитических таблиц для отражения результатов контроля операций с основными средствами, полученными по лизингу.

## **DEVELOPMENT OF THE TECHNIQUE OF CONTROL OF THE FIXED ASSETS, RECEIVED IN LEASING**

**O. A. Zharikova, V. S. Semenovich**

EU «Grodno State Agrarian University»  
(Belarus, Grodno, 230008 28 Tereshkova st., e-mail: ggay@ggay.by)

*Key words:* fixed assets, leasing, lease agreement, lease payments, control

*Summary.* Theoretical aspects of control operations with fixed assets acquired in leasing are considered in this work. Such categories as intraeconomic control, the directions of check of fixed assets received in leasing, the plan of check, a check technique, working sheets by results of check were considered. The received results have allowed to develop system of control and analytical tables for reflection of results of control of transactions with the property, plant and equipment received on leasing.

*(Поступила в редакцию 01.06.2016 г.)*

**Введение.** На современном этапе развития экономики активно устанавливаются лизинговые отношения и совершаются лизинговые операции, что обуславливается необходимостью постоянного технического переоснащения, возобновления состава основных средств отечественных организаций. В ближайшем будущем, в условиях ограниченности ресурсов, лизинговые операции будут являться основой развития

инновационной деятельности организаций. Лизинг даёт возможность лизингополучателям избежать больших единовременных затрат и позволяет направить их собственные финансовые ресурсы на решение организационных и управленческих задач.

Однако в настоящее время лизинговая схема долгосрочной аренды сельскохозяйственной техники отечественного производства является неэффективной и очень затратной для государства из-за неуплаты лизингополучателями плановых возвратных платежей лизингодателю. Таким образом, как показывает практика, отношения между лизингодателем и лизингополучателем требуют повышенного внимания, что подчеркивает необходимость совершенствования системы контроля лизинговых операций.

**Цель работы:** разработка методических подходов для организации и проведения контрольных процедур на участке проверки лизинговых операций.

**Материал и методика исследований.** Исследования проводились путем анализа мнений зарубежных и отечественных ученых по проблемам учета и внутрихозяйственного контроля основных средств, полученных по лизингу при помощи методов логики, научной абстракции, индукции, дедукции, анализа и синтеза, сравнения и др. Источниками информации выступили данные сельскохозяйственной организации СПК «Русь-Агро» Дятловского района Гродненской области.

**Результаты исследований и их обсуждение.** В современной экономике, когда существует недостаточность инвестиционных средств, назревает необходимость использования альтернативных банковскому кредитованию и самофинансированию форм обновления физического капитала. Одной из таких форм является лизинг.

Лизинговая деятельность – это деятельность, связанная с приобретением одним юридическим лицом за собственные или заемные средства объекта лизинга в собственность и передачей его другому субъекту хозяйствования на срок и за плату во временное владение и пользование с правом или без права выкупа [1].

Объект лизинга – это любое движимое и недвижимое имущество, относящееся по установленной классификации к основным фондам, а также программные средства и рабочие инструменты, обеспечивающие функционирование переданных в лизинг основных фондов. Указанные объекты являются собственностью лизингодателя в течение договора лизинга. В качестве объекта лизинга не может быть имущество, используемое для личных (семейных) или бытовых нужд, земельные участки, другие природные объекты, а также иное имущество в соответствии с законодательством [1].

Анализируя лизинг как особый вид инвестиционной деятельности, необходимо отметить, что для непосредственного закрепления прав и обязанностей между лизинговой компанией и лизингополучателем служит договор. Согласно договору сельскохозяйственная организация, получающая объект лизинга, выступает как лизингополучатель.

В связи с особенностями оформления, а также ведения бухгалтерского учета лизинговых операций и активов, полученных по лизингу, становится все более актуальным совершенствование методик их контроля. Контроль лизинговых операций проводится одновременно и при проверке расчетных операций и при проверке вложений в долгосрочные активы, операций с долгосрочными активами.

Целью контроля является оценка законности, обоснованности и экономической целесообразности лизинговых операций.

Объектом проверки является документальное оформление, отражение в бухгалтерском учете и отчетности операций по лизингу сельскохозяйственного предприятия.

В качестве методических приемов проверки данного направления учета используются приемы фактической и документальной проверки (формальная проверка; арифметическая проверка; логическая проверка (взаимная сверка); инвентаризация и др.) При этом необходимо использовать разнонаправленные источники (таблица 1).

Таблица 1 – Источники информации для выполнения контрольных процедур

Группа документов	Перечень документов
Организационно-распорядительные	<ul style="list-style-type: none"> <li>- учетная политика</li> <li>- рабочий план счетов</li> <li>- график документооборота</li> <li>- положение о внутривозвратном контроле и др.</li> </ul>
Юридические документы	<ul style="list-style-type: none"> <li>- договор финансового лизинга</li> <li>- опись и стоимость предмета лизинга</li> <li>- график лизинговых платежей</li> </ul>
Первичные документы	<ul style="list-style-type: none"> <li>- товарно-транспортная накладная</li> <li>- акт приема-передачи</li> <li>- акт технического состояния</li> <li>- инвентарная карточка учета объекта основных средств</li> </ul>
Учетные регистры	<ul style="list-style-type: none"> <li>- журналы-ордера</li> <li>- Главная книга по счетам 08.18/3.76</li> </ul>
Формы бухгалтерской и статистической отчетности	<ul style="list-style-type: none"> <li>- бухгалтерский баланс</li> <li>- приложение к бухгалтерскому балансу</li> </ul>

*ПРИМЕЧАНИЕ – Источник: собственная разработка.*

На этапе планирования контрольных действий следует выделить основные задачи контроля данных операций и определить направления, которые будут положены в основу составления плана проверки.

Каждый из выделенных направлений контроля находит отражение в плане проверки (рис. 1), где фиксируют период исполнения и исполнителя.

#### Рабочий план проверки операций по лизингу

Проверяемая организация

СПК «Русь-Агро»

Период проверки

01.12.2015-30.12.2015 г.

Наименование работ	Способы проверки	Исполнители	Срок выполнения проверки
1. Проверка законности, обоснованности, экономической целесообразности операций по лизингу	Выборочная	Иванов И. И.	01.04.2016-20.04.2016
1.1 Проверка соответствия типового договора лизинга и заключаемых сделок действующему законодательству	Выборочная	Иванов И. И.	01.04.2016-03.04.2016
1.2 Проверка правильности расчета стоимости предмета лизинга	Выборочная	Иванов И. И.	05.04.2016-11.04.2016
1.3 Оценка действующей системы лизинговых платежей у лизингополучателя	Выборочная	Иванов И. И.	12.04.2016-15.04.2016
2 Проверка документов, свидетельствующих о проведении лизинговой операции, по формальному признаку	Выборочная	Иванов И. И.	21.04.2016-25.04.2016
3 Проверка правильности отражения в учете лизинговых операций	Выборочная	Иванов И. И.	26.04.2016-27.04.2016
4 Проверка тождественности данных синтетического учета данным отчетности	Выборочная	Иванов И. И.	28.04.2015-30.04.2016

Проверяющий

Иванов И. И.

Рисунок 1 – Рабочий план проверки операций с основными средствами, полученными по лизингу

Исходя из разработанной программы проверки, контролирующий орган с помощью составления контрольно-аналитических таблиц обобщает доказательства по каждому ее разделу. Можно предложить следующие примерные формы контрольно-аналитических таблиц для фиксации результатов документальных приемов контроля лизинговых операций.

Так, для оценки законности, обоснованности и экономической целесообразности операций по лизингу в первую очередь необходимо убедиться в том, что рассматриваемая сделка является действительной и относится к лизинговым операциям.

Для этого подвергают проверке на наличие обязательных реквизитов договора лизинга.

Таблица 2 – Ведомость проверки договора лизинга на соответствие требованиям Гражданского кодекса Республики Беларусь

Обязательные условия договора лизинга по ГК РБ	Договор лизинга № 2015/136 от 6.12.2015г.	Отклонения
Предмет договора	Предмет договора	Не установлено
Права лизингополучателя	Права и обязанности сторон	Не установлено
Обязанности лизингополучателя		
Права лизингодателя		
Обязанности лизингодателя		
Лизинговый платеж и порядок расчетов	Порядок расчетов	Не установлено
Ответственность сторон по договору	Ответственность сторон по договору	Не установлено
Расторжение договора	Изменение и прекращение договора	Не установлено
Дополнительные условия	Дополнительные условия: – Форс-мажор – Разрешение споров	Не установлено
Срок действия договора	Срок действия договора	Не установлено
Приложения	Приложения	Не установлено
Юридические адреса сторон	Юридические адреса сторон	Не установлено

Результаты проверки договора лизинга № 2015/136 от 6.12.2015 г. между СПК «Русь-Агро» и УП «БелЦентрЛизинг» показали, что все вышеприведенные положения законны и обоснованы, т. к. составлены в соответствии со статьями 638-640 ГК РБ [1].

Далее проверке подвергаются иные сопутствующие лизинговой сделке документы. Отдельными приложениями к договору лизинга являются опись и стоимость предмета лизинга, график лизинговых платежей, которые также целесообразно подвергнуть проверке правильности оформления, т. е. по формальному признаку и арифметически.

Результаты проверки правильности расчета сумм, формирующих стоимость основных средств, поступивших по лизингу, можно оформить контрольно-аналитической таблицей следующей формы:

Таблица 3 – Ведомость проверки правильности расчета стоимости предмета лизинга

Вид платежа	Алгоритм расчета	Расчет, руб.	Сумма, руб.		Отклонения
			по данным предприятия	по данным проверки	
Контрактная стоимость без НДС	по данным лизингодателя	98837500	98837500	98837500	Не выявлено
НДС от контрактной стоимости	20 % от контрактной стоимости	98837500*20%	19767500	19767500	Не выявлено
Контрактная стоимость с НДС	контрактная стоимость +сумма НДС	98837500+ +19767500	118605 000	118605000	Не выявлено
Выкупная стоимость с НДС	1% от контрактной стоимости предмета	118605000*1%	1186050	1186050	Не выявлено
Разовый платеж	возмещение стоимости + сумма НДС	39534960+ +(39534960*0,2)	47441952	47441952	Не выявлено

В ходе проверки правильности расчета стоимости предмета лизинга не было выявлено отклонений.

Далее проверяется соблюдение размера и сроков уплаты лизинговых платежей на протяжении всего срока действия договора лизинга.

Таблица 4 – Ведомость проверки правильности расчета размера лизинговых платежей по объекту лизинга

Сроки лизингового платежа	Структура лизинговых платежей				Отклонения
	Лизинговая ставка с НДС, руб.	Возмещение стоимости (амортизация), руб.	Сумма НДС, руб.	Всего сумма лизинговых платежей, руб.	
Авансовый платеж до 17.12.2015	0	39 534 960	39534960*20%= 7906992	39534960+ 7906992= 47441952	Не выявлено
06.01.2016	2517272	(97849125- 39534960):13= 4485705	4485705*20%= 897141	7900118	Не выявлено
Итого	19915195	98837500- 988375= 97849125	19767500- 197675 =19569825	137 334 145	Не выявлено
Выкупная стоимость 06.01.2017	0	98 837 500*1%= 988 375	19767500*1%= 197675	988375+ 197675= 1 186 050	Не выявлено
Цена договора лизинга	19915195	98 837 500	98837500*20%= 19767500	138 520 195	Не выявлено

При расчете лизингового платежа, который в данном случае состоит из возмещения расходов лизингодателя (погашения стоимости предмета лизинга) и вознаграждения (дохода) арендодателя (лизинговая ставка), не было выявлено отклонений.

Отдельным предметом проверки является соблюдение сроков погашения выкупной стоимости предмета лизинга и уплаты лизинговых платежей. Результаты такой проверки также целесообразно оформлять контрольно-аналитическими таблицами.

Таблица 5 – Ведомость результатов проверки полноты уплаты лизинговых платежей

Документ		Сумма, руб.		Отклонения
наименование	дата	указанная в Главной книге по сч. 76/4	определенная после арифметической проверки графика лизинговых платежей	
Главная книга по счету 76/4	Декабрь 2015г.	137 334 145	138 520 195	1 186 050

В соответствии с законодательством разовый платеж уплачивается в срок не позднее 10 банковских дней после заключения договора лизинга, а выкупная стоимость – одновременно с последним лизинговым платежом. Однако по представленным данным организация в месяц поступления объекта лизинга погасила практически всю сумму задолженности.

На рисунке 2 представлены формы таблиц, рекомендуемых для оформления проверки отражения в учете лизинговых операций.

Контроль документального оформления и отражения в учете поступления объекта лизинга включает в себя проверку:

- первичных документов по оприходованию основных средств, полученных по лизингу,
- правильности переноса данных первичного учета в регистры аналитического учета,
- тождественности данных синтетического и аналитического учета данным отчетности,
- законности и правильности отражения операций на счетах бухгалтерского учета.

Результаты таких проверок также документируют, для чего можно применять формы контрольно-аналитических таблиц, представленные на рисунке 2.

1) Ведомость проверки первичных документов по формальному приему

Наименование документа	Дата составления	Цена (без НДС), руб	Сумма (с НДС), руб	Отклонения
ТТН-1	30.04.15г	16 708 333	20 050 000	Не выделено
Акт о приеме-передаче объекта основных средств	30.04.15г	16 708 333	20 050 000	Не выделено

2) Ведомость проверки своевременности принятия к учету объектов основных средств, поступивших по лизингу

Наименование объекта основных средств	Дата ввода объекта ОС в эксплуатацию	Дата принятия к учету объекта основных средств	Отклонения
Приобретены объекты ОС «Станд универсальный для района двигателей М-401»	ТТН №1395912 от 30.04.2015 г. Акт о приеме (поступлении) оборудования от 30.04.2015г	Инвентарная карточка №461222 30.04.2015	Не выделено

3) Ведомость результатов проверки тождественности данных первичного, аналитического и синтетического учета

Наименование документа	Суть операции	Отражение в учете				Отклонения
		По первичному документу		По регистру учета		
		Сумма, руб	Дата поступления	Сумма, руб	Дата поступления	
ТТН	Покупка ОС «Станд универсальный для района двигателей»	16 708 333	30.04.15	а	а	-
Акт о приеме-передаче объекта основных средств		а	а	16 708 333	30.04.15	

4) Ведомость проверки правильности отражения комбинированных операций на счетах бухгалтерского учета

Суть операции	Отражение в учете						Отклонения
	фактически по данным предприятия			следует признать			
	Дт	Кт	Сумма, руб	Дт	Кт	Сумма, руб	
Получен автомобиль по лизингу	08	76.4	98 837 500	08	76.4	98 837 500	-
Отражаем НДС от контрактной стоимости поступившего объекта	19.3	76.4	19 767 500	19.3	76.4	19 767 500	-

5) Ведомость проверки тождественности данных синтетического учета данным отчетности, тыс.руб

Сумма задолженности согласно ф 1 годового отчета, руб	Сумма задолженности согласно данным Главной книги, руб	Сумма задолженности по данным проверки за 2015 г., руб.	Отклонения (+, -)			Приращенная
			Данные годового отчета от данных Главной книги, тыс.руб	Данные Главной книги от данных проверки, тыс.руб	Данные годового отчета от данных проверки, тыс.руб.	
123*4	123*4	123*4	-	-	-	-

Рисунок 2 – Перечень контрольно-аналитических таблиц по проверке отражения в учете основных средств, полученных по лизингу

**Заключение.** Таким образом, широкое распространение лизинговых отношений привело к необходимости совершенствования учета и контроля лизинговых операций. Предложенные «Программа проверки основных средств, полученных по лизингу», а также система контрольно-аналитических таблиц носит универсальный характер и может быть использована и государственными органами, осуществляющими контроль, и любой организацией, независимо от ее ведомственной принадлежности и величины. Внедрение и применение представленной «Программы проверки основных средств, полученных по лизингу» и таблиц позволит повысить эффективность внутрихозяйственного контроля в организациях, будет способствовать систематизации материала проверок вышестоящими органами.



## ЛИТЕРАТУРА

1. Гражданский кодекс Республики Беларусь: принят Палатой представителей 30 октября 1998г.; одобр. Советом Респ. 19 ноября 1998г. - Минск: Амафeya, 2002. – 665 с
2. Папковская, Д. В. Внутренний контроль и аудит: методические положения и рабочая документация / Д. В. Папковская - Мн.: ООО «Информпресс», 2009. – 48 с.
3. Пулко, Г. М. Аудит и ревизия: Учеб. пособие / Г. М. Пулко – 2-е изд., стереотип. - Мн.: Книжный Дом; Мисанта, 2008 – 429 с.
4. Щербатюк, С. Ю. Развитие методики контроля лизинговых операций в сельскохозяйственных организациях / С. Ю. Щербатюк, Н. Г. Гирда // Современные технологии сельскохозяйственного производства: тез. докл. XVI междунауч.-практ. конф. / Гродн. гос. аграрн. ун-т – Гродно, 2013. – С. 226-227.