

## **БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ТА ПОДАТКОВИЙ ОБЛІК ОРЕНДОВАНИХ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ (Продовження. Початок у № 44)**

Лізингові платежі включають (відповідно до Закону України "Про лізинг" від 16.12.97 р. № 723/97-ВР):

- суму, яка відшкодовує при кожному платежі частину вартості об'єкта лізингу, що амортизується за строк, за який вноситься лізинговий платіж;
- суму, що сплачується лізингодавцю (орендодавцю) як відсоток за залучений ним кредит для придбання майна за договором лізингу;
- платіж як винагороду лізингодавцю за отримане у лізинг майно;
- відшкодування страхових платежів за договором страхування об'єкта лізингу, якщо об'єкт застрахований лізингодавцем;
- інші витрати лізингодавця, передбачені договором лізингу.

Законом України "Про оподаткування прибутку підприємств" у редакції від 22.05.98 р. № 283/97-ВР визначено, що лізингова (орендна) плата, що сплачується (нараховується) резидентами або постійними представництвами на користь нерезидента-лізингодавця (орендодавця), є доходами, отриманими нерезидентом із джерелом їх походження з України (ст.13.1).

Оренда об'єктів комунальної власності регулюється п.2 ст.1 Закону України "Про оренду державного майна" від 14.03.95 р. № 98/95-ВР, договором оренди, іншими законами.

Для розрахунку розміру орендної плати за орендовані нежитлові приміщення треба керуватись вищезазначеним Законом України, а також Методикою розрахунку і порядку використання плати за оренду державного майна, затвердженою постановою Кабінету Міністрів України від 04.10.95 р. № 786, роз'ясненням Фонду державного майна України від 05.12.95 р. № 10-22- 8412 "Щодо змісту і порядку використання плати за оренду державного майна". Розмір орендної плати та її обмеження регулюються органами місцевої влади,

яким підпорядковуються ці об'єкти комунальної власності.

Відповідно до статті 2 Закону України "Про плату за землю" від 19.09.96 р. № 378/ 96-ВР використання землі в Україні є платним. Платниками земельного податку є власники землі та землекористувачі.

Оскільки власниками землі або користувачами є орендодавці приміщень, вони і є платниками земельного податку.

Для сільськогосподарських виробників плата податку на землю є складовою частиною загальнодержавного єдиного податку, сплачуваного з моменту його введення станом на 01.01.98 р.

**ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ З ОПЕРАТИВНОГО ЛІЗИНГУ (ОРЕНДИ)  
ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ З ОПЕРАТИВНОГО ЛІЗИНГУ (ОРЕНДИ) У  
ОРЕНДОДАВЦЯ**

*Таблиця 1*

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
<b>12</b>		<b>3</b>	<b>4</b>
1.	Передача основних засобів в оренду (на підставі акта приймання-передачі)	01 "Основні засоби" субрахунок 01/2 "Орендовані основні засоби"	01/1 "Власні основні засоби"
2.	Нарахування амортизації за встановленими нормами по будовах протягом строку оренди (для всіх підприємств, <b>крім малих</b> ), які використовують "Вказівки про склад і порядок заповнення облікових реєстрів малими підприємствами", затверджені наказом Міністерства фінансів України від 31.05.96 р. № 112, а також крім підприємств з іноземними інвестиціями	23 "Допоміжні виробництва" субрахунок 23/1 "Витрати на орендні послуги"	86 "Амортизаційний фонд" субрахунок 86/1 "З власних основних засобів"
3.	<i>Одночасно</i> на цю суму	85 "Статутний фонд"	02 "Знос (амортизація) майна" (відповідний субрахунок)

1	2	3	4
4.	<i>Для малих підприємств</i>		
	нарахована амортизація за встановленими нормами протягом строку оренди	23/1	02/1 (відповідний субрахунок)
5.	Зазначені витрати з рахунка 23 щомісяця списуються	46/2 "Реалізація основних засобів"	23/1
6.	Одночасно на належну до одержання суму орендної плати (операція з продажу орендних послуг)	76 "Розрахунки з різними дебіторами і кредиторами"	46/2
	<i>У податковому обліку</i> ця операція відображена так	76	48 "Валові доходи"
	<i>Одночасно</i>	48	46/2
7.	Відображена належна за розрахунком сума податкових зобов'язань з ПДВ	46/2	67/1 "З податкових зобов'язань"
8.	Одержана орендна плата відповідно до договору оренди (щомісяця)	51 "Розрахункові рахунки"	76
9.	Відображена сума податкових зобов'язань з ПДВ	67/1	68 "Розрахунки з бюджетом"
10.	Списання фінансового результату (різниця між сумами дебетових і кредитових оборотів рахунка 46 "Реалізація"):		
	а) на суму прибутку	46/2	80 "Прибутки і збитки"
	б) на суму збитків	80	46/2
11.	Перерахована сума податкових зобов'язань (з 01.10.98 р. дата виникнення податкових зобов'язань з ПДВ визначається п.7.3, а дата податкового кредиту — п.п.7.4, 7.5 Закону України "Про податок на додану вартість")	68	51
12.	Після повернення орендодавцю орендованих основних засобів (на первинну вартість)	01/1	01/2
13.	При поверненні об'єкта оренди орендодавцю первинна його вартість збільшується на вартість добудови, дообладнання, реконструкції і модернізації з урахуванням нарахованого зносу: <i>а) у порядку, передбаченому для обліку придбання і продажу основних засобів, якщо орендодавець відшкодовує зазначену вартість орендареві:</i>		
<b>13.1.</b>	На суму відшкодованої вартості добудови, дообладнання, реконструкції і модернізації	76	51
	На суму розрахунків з податкового кредиту з ПДВ	68	67/2 "Розрахунки з податкового кредиту"
<b>13.2.</b>	Перераховану суму витрат орендарю орендодавець відображає (з ПДВ)	33 "Капітальні вкладення"	76



## ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ З ОПЕРАТИВНОГО ЛІЗИНГУ (ОРЕНДИ) У ОРЕНДАРЯ

Таблиця 2

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Зарахований на позабалансовий рахунок об'єкт оренди за балансовою (залишковою) і первинною вартістю орендодавця відповідно до договору оперативної оренди (на підставі акта приймання-передачі)	001 "Орендовані основні засоби"	
2.	Належну за договором оперативної оренди до сплати суму орендної плати орендар щомісячно відображає:		
	а) при використанні об'єктів для виробничих потреб	20 "Основне виробництво", 23, 24 "Витрати на утримання та експлуатацію машин і обладнання", 25 "Загальновиробничі витрати", 26 "Загальногосподарські витрати", 44 "Витрати обігу"	76
	б) при використанні об'єктів оренди для невиробничих потреб	29 "Обслуговуючі виробництва і господарства"	76
	в) при використанні об'єктів оренди для будівництва, що здійснюється господарським способом (пункт 9 Інструкції про бухгалтерський облік орендних операцій)	33	76
	Відображені суми розрахунків з податкового кредиту з ПДВ (до "а", "б", "в")	67/2	76
3.	Перерахована орендна плата орендодавцю за договором оренди	76	51
4.	Одночасно на суму податкового кредиту з ПДВ	68	67/2
5.	Витрати по добудові, дообладнанню, реконструкції і модернізації, понесені орендарем, обліковуються як капітальні вкладення (за дебетом рахунка 33) і після завершення робіт зараховуються до складу власних основних засобів:		
	а) на всіх підприємствах, крім малих	93, 01	33, 85
	б) на малих підприємствах	01	33
6.	Нарахований знос (амортизація) на суму витрат, зарахованих до складу власних основних засобів:		
	а) на всіх підприємствах, крім малих	20, 23, 24, 25, 26, 29, 33, 44	86
	б) на малих підприємствах	20, 23 та ін.	02

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
7.	Вартість витрат добудови, дообладнання, реконструкції і модернізації орендованих основних засобів (з ПДВ), що має бути відшкодована орендодавцем:	76	46/2
	— нарахування ПДВ	46/2	68
	— списані фактичні витрати по добудові, дообладнанню, реконструкції і модернізації, понесені орендарем	46/2	20, 23 та ін.
	— відшкодована вартість витрат орендодавцем	51	76
8.	Перерахований податок на додану вартість	68	51
9.	На підставі документів, що засвідчують повернення об'єкта орендодавцю, бухгалтерія орендаря списує об'єкт з позабалансового рахунка 001 та вилучає з картотеки відповідну інвентарну картку		001

**ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ З ФІНАНСОВОГО ЛІЗИНГУ (ОРЕНДИ)  
ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ З ФІНАНСОВОГО ЛІЗИНГУ (ОРЕНДИ) У  
ОРЕНДОДАВЦЯ**

*Таблиця 3*

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Вартість переданих до фінансового лізингу (оренди) об'єктів основних засобів	11 "Майно в оренді" субрахунок 11/2 "Орендні зобов'язання до надходження"	01 (відповідний субрахунок за групами об'єктів основних засобів, що передаються в оренду)
2.	Щомісячно належна до погашення частина вартості об'єктів фінансового лізингу (оренди)	76	11/2
3.	Одночасно належну до одержання суму винагороди за фінансовий лізинг (оренду)	76	46/2
4.	Якщо орендодавець використовує рахунок 18 "Валові витрати" і рахунок 48 "Валові доходи", то операція 3 буде відображена	76	48
	<i>Одночасно</i>	48	46/2
5.	Витрати, пов'язані зі здійсненням орендодавцем діяльності з фінансового лізингу (зарплата, відрахування):		
	а) на суму витрат	20, 23, 44	70 "Розрахунки з оплати праці", 69 "Розрахунки зі страхування" та ін.
	б) списання суми витрат	46/2	20, 23, 44
6.	Відображена сума податкових зобов'язань з ПДВ	46/2	67/1

1	2	3	4
7.	Різниця між сумами кредитових і дебетових оборотів субрахунка 46/2 "Реалізація основних засобів" відображається у складі фінансових результатів від іншої реалізації	46/2	80
8.	Витрати орендодавця зі сплати процентів за кредит на придбання об'єкта лізингу та його страхування <i>не включаються до складу його витрат</i> , а відображаються безпосередньо на рахунку розрахунків з орендарем	76	51
9.	Надходження орендної плати та суми відшкодування витрат орендодавця за кредит на придбання об'єкта лізингу і витрат на страхування	51	76
10.	На суму податкових зобов'язань з ПДВ	67/1	68 «
11.	Перерахування до Державного бюджету суми ПДВ	68	51
12.	Після закінчення терміну фінансового лізингу (оренди) об'єкт фінансового лізингу викуповується орендарем за залишковою вартістю та на підставі відповідних документів на оплату	76	11/2
13.	Орендні операції обкладаються податком на прибуток за загальною ставкою, визначеною у п.10.1 ст.10 Закону про прибуток, — 30%	81	68

## ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ З ФІНАНСОВОГО ЛІЗИНГУ (ОРЕНДИ) У ОРЕНДАРЯ

Таблиця 14

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	На вартість взятих у фінансову оренду об'єктів основних засобів в оцінці, що погоджена з орендодавцем  Аналітичний облік на субрахунку 99/2 ведеться за кожним орендодавцем	01/3 "Основні засоби, взяті у фінансову оренду"	99 "Заборгованість за майно в оренді" субрахунок 99/2 "Зобов'язання з фінансової оренди"
2.	Нарахування амортизації основних виробничих засобів, взятих у фінансову оренду, всіма підприємствами-орендарями, <i>крім малих підприємств</i> , на суму щомісячної орендної плати	20, 23, 24, 25, 26, 29, 33, 44	86/2 "З орендованих основних засобів"
3.	<i>Одночасно на цю ж суму</i>	99/2	02 (відповідний субрахунок обліку зносу орендованих основних засобів)
4.	Щомісячна сума орендної плати за договором: а) на суму нарахованої амортизації  б) на суму винагороди орендодавцю за користування орендованими основними засобами процентів за кредит на придбання орендодавцем об'єктів лізингу та витрат на їх страхування	86  20,44	76 76 (відповідні субрахунки)

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
5.	<i>Малі підприємства-орендарі</i> відображають нараховану амортизацію взятих у фінансову оренду основних засобів	20, 23, 44	02 (відповідний субрахунок зносу орендованих основних засобів)
6.	Щомісячна сума орендної плати за договором малими підприємствами-орендарями відображається: а) на суму нарахованої амортизації взятих у фінансову оренду основних засобів б) на суму винагороди орендодавцю за користування орендованими основними засобами	99/2  20, 23, 44	76  76
7.	Щомісячне погашення заборгованості з орендної плати	76	51, 52 "Валютні рахунки"
8.	Перехід об'єктів фінансової оренди у власність орендаря після закінчення строку договору	01 (відповідний субрахунок обліку власних основних засобів)	01/3
9.	<i>Одночасно</i> сума нарахованого за час фінансової оренди зносу об'єктів фінансової оренди	02 (відповідний субрахунок обліку зносу орендованих основних засобів)	02 (відповідний субрахунок обліку зносу власних основних засобів)
10.	Після закінчення строку фінансової оренди об'єкт фінансового лізингу викуповується орендарем за залишковою вартістю на підставі документів на оплату	99/2	76
11.	<i>Одночасно</i> з повним погашенням кредиторської заборгованості використані кошти відображаються всіма підприємствами-орендарями, крім малих підприємств, за рахунок джерел фінансування, використовуваних на викуп об'єктів фінансової оренди: а) на суму амортизаційних відрахувань, спрямованих на фінансування таких витрат б) на суму прибутку (звітного та минулих років) і фондів, спрямованих на фінансування таких витрат	86  81, 87, 98	85  85
12.	<i>Малі підприємства</i> одночасно з погашенням кредиторської заборгованості спрямовані на це кошти прибутку і фондів відображають	81, 87, 98	88/14

**Примітка.** Втратив чинність пункт 2 листа Міністерства фінансів України "Про бухгалтерський облік окремих господарських операцій" від 28.01.92 р. № 18-412.

(Далі буде)

**Надія ТКАЧЕНКО, професор кафедри обліку та аудиту  
Українського державного університету харчових технологій**