

УДК 657.6

Максименко І. Я.¹

Піддубна І. Г.²

¹канд. екон. наук, доц. ЗНТУ

² студ. гр. ФЕУ-621 ЗНТУ

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ ПІДПРИЄМСТВА

Облік орендних операцій відзначається широким спектром проблем, які стосуються їх визначення, класифікації, визнання, оподаткування, відображення на рахунках бухгалтерського обліку, нормативно-правового забезпечення.

Для цілей бухгалтерського обліку оренда – це угода, за якою орендар набуває права користування необоротним активом за плату протягом погодженого з орендодавцем строку (п. 4 П(С) БО 14).

Передаваний в операційну оренду об'єкт орендодавець не списує в себе з балансу, а продовжує обліковувати у складі своїх активів. Таке передання фіксується тільки в аналітичному обліку.

Дохід від здавання об'єктів в операційну оренду (крім доходу від оренди інвестнерухомості) визначають за загальними правилами, установленими п. 17 П(С) БО 14. Тобто його визнають іншим операційним доходом відповідного звітного періоду:

- на прямолінійній основі протягом строку оренди (тобто рівними частинами) або

- з урахуванням способу отримання економічних вигод, пов'язаних з використанням об'єкта операційної оренди (наприклад, виходячи з потенціалу його корисності).

Інакше кажучи, п. 17 П(С) БО 14 зобов'язує відображати дохід від оренди за кредитом субрахунку 713 «Дохід від операційної оренди активів».

Згідно з нормами Інструкції № 291 дохід від орендних платежів за оренду об'єктів інвестиційної нерухомості обліковується лише на субрахунку 703. Тобто його віднесено до доходів від основної діяльності. Визнавати такий дохід як інший операційний дохід п. 17 П(С) БО 14 не дозволяє.

Отриману авансом за декілька періодів орендну плату одразу до доходу не включають. Її спочатку відносять до складу доходів майбутніх періодів (кредит рахунку 69 «Доходи майбутніх періодів»), а вже в тих періодах, за які орендну плату отримано, визнають дохід (Дт 69 – Кт 703 або 713). Причому тут має значення розрахунковий період, установлений у договорі оренди. Від нього й залежатиме момент відображення доходу.

Амортизацію переданих в оренду об'єктів (основних засобів, інших необоротних матеріальних активів) орендодавець продовжує нараховувати згідно з установленими для таких активів правилами.

Тобто, якщо діяльність підприємства з надання орендних послуг є основною і систематичною, то суми нарахованої амортизації за об'єктом оренди воно відносить до собівартості цих послуг. Робить воно це за допомогою запису за кредитом відповідного субрахунку до рахунка 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» у кореспонденції з дебетом рахунка 23 «Виробництво» і подальшим списанням цих сум на субрахунок 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг».

Хоча якщо об'єкт нерухомості використовується тільки для здавання в оренду, то він повинен обліковуватися як інвестиційна нерухомість. А амортизація на об'єкти інвестнерухомості, що обліковуються за справедливою вартістю, не нараховується. Це впливає з пп. 16 і 22 П(С) БО 32.

Крім амортизації, акумулюються на рахунку 23 і формують собівартість орендної послуги також інші витрати орендодавця на утримання об'єкта оренди, наприклад:

- зарплата і нарахування на зарплату працівників, безпосередньо пов'язаних з наданням послуг з оренди;
- вартість матеріалів, що використовуються для підтримки майна в належному працездатному стані (якщо такі витрати згідно з договором оренди несе орендодавець);
- інші витрати, пов'язані з отриманням доходу від надання майна в операційну оренду.

У цілях визначення об'єкта обкладення податком на прибуток за орендними операціями підприємства орієнтуються виключно на бухгалтерський фінрезультат. Жодних різниць щодо передання об'єкта в оренду, отримання орендних платежів і компенсації інших послуг, що споживаються у процесі оренди, вони не розраховують. Різниці можуть виникнути хіба що в разі, якщо орендодавець компенсував орендарю здійснені ним поліпшення об'єкта оренди.

Таким чином, під орендою слід розуміти двохсторонню угоду, згідно з якою орендодавець передає орендареві в обмін на платіж або ряд платежів право користування активом (право власності) протягом погодженого періоду часу, а орендар приймає право користування активом (право власності) і зобов'язується його оплачувати вчасно і у повному обсязі.