

ОСОБЛИВОСТІ РЕМОНТІВ / ПОЛІПШЕНЬ ОРЕНДОВАНИХ ОБ'ЄКТІВ В ОБЛІКУ

Облік таких операцій орендодавці здійснюють відповідно до пп. 14 і 15 П(С)БО 7. Тобто все залежить від того, на що спрямовані ремонтні заходи: на підтримку об'єкта в робочому стані або поліпшення (тобто збільшення майбутніх економічних вигід від використання об'єкта).

Отже, витрати, які здійснюються для підтримки об'єкта в робочому стані, включають до складу поточних витрат. Це означає, що їх відображають:

- або у складі інших операційних витрат (дебет субрахунку 949), якщо надання майна в оренду не є основним видом діяльності;
- або у складі собівартості орендних послуг (дебет рахунка 23), якщо надання майна в оренду—основний вид діяльності або в оренду передають інвестиційну нерухомість.

Водночас витрати, пов'язані з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), яке приводить до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта, збільшують первісну вартість такого об'єкта.

Згідно із п. 8 П(С)БО 14 «Оренда» у бухгалтерії орендаря:

- витрати на поточний і капітальний ремонт, які не призводять до збільшення майбутніх економічних вигід від використання об'єкта, включаються до витрат звітного періоду;
- витрати на ремонт/поліпшення, які призводять до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта, капіталізуються в повному обсязі. На суму витрат, які капіталізуються, створюють об'єкт «Поліпшення орендованого активу» (субрахунок 117).

Згідно п. 27 П(С)БО 7 «Основні засоби» амортизують такий об'єкт одним з двох методів—прямолінійним або виробничим.

Тобто витрати на поліпшення підлягають капіталізації (дебет відповідного субрахунку рахунка 15 «Капітальні інвестиції») з подальшим списанням у дебет відповідного субрахунку рахунка 10 «Основні засоби».

Так само відображають витрати на ремонт і поліпшення об'єкта оренди в разі, коли їх здійснює орендар з подальшим відшкодуванням орендодавцем.

Якщо за домовленістю витрати на ремонт об'єкта компенсуватимуться відразу ж або зараховуватися в рахунок орендної плати, то оренда-реві слід

відображати таку операцію як продаж робіт (послуг). У такому разі орендар не створює в себе жодних необоротних активів, тобто на субрахунок 117 поліпшень не обліковує (у нього просто немає для цього жодних підстав). Суму поліпшень у загальному порядку капіталізує орендодавець. У свою чергу, орендар спершу формує собівартість ремонтних робіт на окремому рахунку—рахунку 23 «Виробництво». Тобто витрати на ремонт об'єкта він відображає проводкою Дт 23 «Виробництво»—Кт 20, 66, 65, 63, 68 тощо.

Далі, у момент передачі виконаних робіт, орендар визнає дохід від реалізації таких робіт—за кредитом субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт, послуг» (Дт 377 «Розрахунки з іншими дебіторами»—Кт 703). Й одночасно списує собівартість виконаних робіт на витрати (Дт 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»—Кт 23).

Оскільки ремонтні витрати орендодавець компенсує поступово, зараховуючи їх у рахунок орендної плати, то на зараховану суму орендар робить проводку: Дт 685—Кт 377. При цьому в зарахуванні бере участь саме нарахована сума орендної плати.

Якщо ж поточний ремонт за свій рахунок здійснює орендар (орендодавець нічого йому не відшкодовує), то проведені орендарем ремонти, що не призводять до збільшення первісно очікуваних економічних вигід від використання об'єкта оренди, орендодавець у себе в обліку взагалі не відображає.

Якщо ремонт орендованого майна здійснює сам орендодавець, то в обліку він відображає ці заходи як звичайний ремонт власних основних засобів. Він впливає на об'єкт оподаткування податком на прибуток за загальними правилами.

Якщо ремонт або поліпшення об'єкта оренди здійснює орендодавець, то «вхідний» ПДВ за такими операціями він включає до свого податкового кредиту.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Оренда: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14, затверджений наказом МФУ від 28.07.2000 № 181 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс].-Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00>
2. Основні засоби: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7, затверджений наказом МФУ від 27.04.2000 № 92 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс].-Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>