# Облік орендних операцій

Орендна операція (лізинг) передбачає передачу права користування окремими об'єктами основних засобів іншому суб'єкту (орендатору) на платній основі на певний період. Розрізняють дві форми оренди (лізингу) - оперативну і фінансову.

*Оперативна оренда (лізинг) -* це господарська операція фізичної або юридичної особи, яка передбачає передачу орендарю права користування основними фондами на строк, який не Перевищує строк їх повної амортизації, з обов'язковим поверненням цих засобів їх власнику після закінчення строку оренди.

*Фінансова оренда (лізинг) -* це господарська операція фізичної або юридичної особи, яка передбачає придбання орендодавцем за замовленням орендаря основних засобів з метою наступної їх передачі в користування орендарю на строк, який не перевищує строку повної амортизації таких засобів, *з обов'язковим наданням права власності* на ці основні засоби орендарю після закінчення строку оренди.

Облік операцій по оперативній оренді. Передача і повернення об'єкта оренди оформляється актом приймання-передачі. Орендодавець зданий в оренду об'єкт основних засобів продовжує обліковувати на рахунку 10 «Основні засоби», тільки переміщує його інвентарну картку в окремий розділ картотеки. Орендар прийняті в оренду основні засоби зараховує на забалансовий рахунок 01 «Орендовані необоротні активи» за балансовою вартістю орендодавця, зазначену у договорі оренди, із збереженням інвентарних номерів орендодавця. Регістрами аналітичного обліку служить копія інвентарної картки орендодавця (або виписка з інвентарної книги), що додається до акта приймання-передачі. У разі повернення орендодавцю раніше прийнятих в оренду об'єктів орендар списує їх з забалансового рахунка 01 «Орендовані необоротні активи».  
 По переданих в оперативну оренду основних засобах орендодавець протягом строку оренди щомісячно нараховує амортизацію з відображенням на дебеті рахунка 23 «Виробництво» (окремий субрахунок для обліку витрат по орендних послугах) у кореспонденції з кредитом рахунка 131 «Знос основних засобів».

Наприкінці місяця витрати, відображені на дебеті рахунка 23 «Виробництво», списують з кредиту цього рахунка на дебет рахунка 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг». При визначенні розміру орендної плати за орендовані нежитлові приміщення керуються Законом України «Про оренду державного майна» від 14.03.95 № 98 (п. 2, ст. 1), Методикою розрахунку і порядком використання плати за оренду державного майна, затвердженою постановою Кабінету Міністрів України від 14.10.95 № 786, роз'ясненнями Фонду Держмайна України «Відносно утримання і використання плати за оренду державного майна» від 15.02.95 №10-22- 8412 та ДПА України «Про витрати орендаря» від 07.12.98 № 14460 /ІО/15,-1117.

Орендна плата, як правило, включає: амортизаційні відрахування на повне відновлення орендованого майна, частку прибутку (орендний процент), який одержує орендодавець за передане в оперативну оренду майно, і податок на додану вартість.

Відповідно до п. З Методики в орендну плату не входять оплата послуг, які згідно з договором зобов'язується надати орендодавець, а також витрати на утримання орендованого майна і витрати, пов'язані з відшкодуванням витрат орендодавця по сплаті податку на землю. Відповідно до ст. 2 Закону України «Про плату за землю» від 19.09.96 № 378 платниками земельного податку є власники землі і землекористувачі. Оскільки власником землі або землекористувачем є орендодавець приміщень, він і є платником податку на землю.

Розмір орендної плати і її обмеження регулюються органами місцевої влади, яким підпорядковуються об'єкти комунальної власності.  
 Для включення комунальних платежів до складу валових витрат орендаря (в розмірах, погоджених з орендодавцем відносно кількості спожитих послуг) необхідно, щоб ця сума відповідно до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» (п. 5.3.9) була підтверджена  
розрахунками, платіжними та іншими документами, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачена правилами ведення податкового обліку. До валових витрат орендодавця комунальні послуги, самостійно оплачені орендарем, не належать.

При *оренді автомобілів* необхідно керуватись Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств». Згідно із статтями 1.8 та 5.2 цього Закону платникам податку дозволяється заключати договори оренди основних засобів, у тому числі автомобілів, як з юридичними, так і фізичними особами, а вартість орендної плати за легкові і вантажні автомобілі включати до валових витрат. Разом з цим ст. 5.4.10 Закону забороняється включати до валових витрат витрати на пальне і мастильні матеріали, витрати, пов'язані з технічним обслуговуванням і паркуванням легкових автомобілів.

Що ж стосується витрат по експлуатації вантажних автомобілів, то Законом не передбачено обмеження щодо включення їх до складу валових витрат.

Орендна плата, сплачена орендарем *у рахунок наступних звітних періодів* (місяця, кварталу, року), відображається по дебету рахунка 39 «Витрати майбутніх періодів» І кредиту рахунка ЗІ «Рахунки в банках». У міру настання відповідних періодів, яких стосується сплачена наперед орендна плата, рахунок 39 кредитується в кореспонденції з дебетом рахунків по обліку витрат виробництва або обігу (91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» та ін.)  
 Якщо за умовами договору на оперативну оренду основних засобів *передбачено добудову, дообладнання, реконструкцію або модернізацію об'єкта оренди* орендарем, то такі витрати обліковуються як капітальні інвестиції І після закінчення робіт зараховуються до складу власних основних засобів. При поверненні об'єкта оренди орендодавцю його балансова вартість збільшується на вартість добудови, дообладнання або модернізації і з врахуванням нарахованого зносу відображається в порядку, передбаченому для обліку:

а) продажу основних засобів, якщо орендодавець відшкодовує вартість робіт орендарю;

б) безоплатної передачі основних засобів, якщо вартість робіт орендодавцем не відшкодовується.

Орендодавець при поверненні об'єкта оперативної оренди збільшує його первинну вартість на вартість добудови, дообладнання і реконструкції і з урахуванням нарахованого зносу відображає в порядку, передбаченому для обліку операцій:

а) по придбанню основних засобів, що були в експлуатації (якщо орендодавець відшкодовує вартість робіт);

б) по безоплатному надходженню основних засобів (якщо вартість виконаних робіт орендарю не відшкодовується).

***Таблиця 2.1*Облік операцій по орендній платі**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Зміст господарської операції | Дебет рахунка | Кредит рахунка |
| 1. В орендодавця На суму орендної плати, належної до одержання з орендаря | 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» | 713 «Доход від операційної оренди» |
| На суму податкового зобов'язання по ПДВ | 713 «Доход від операційної оренди» | 643 «Податкові зобов'язання» |
| На суму одержаної від орендаря орендної плати | 31 «Рахунки в банках» | 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» |
| На суму списання податкового зобов'язання по ПДВ | 643 «Податкові зобов'язання» | 641 «Розрахунки за податками» |
| 2. В орендаря На суму орендної плати, що підлягає сплаті орендодавцю за взяті в оперативну оренду основні засоби, які використовуються: а) для виробничих потреб | 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» | 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» |
| б) в обслуговуючих виробництвах і господарствах (житлово-комунальне господарство, дошкільні дитячі установи та ін.) | 949 «Інші витрати операційної діяльності» | 685 «Розрахунки з Іншими кредиторами» |
| в) на роботах капітального характеру, які виконуються господарським способом | 15 «Капітальні інвестиції» | Те саме |
| На суму податкового кредиту по ПДВ | 641 «Розрахунки за податками» | « « |
| На суму сплаченої орендної плати орендодавцю | 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» | 31 «Рахунки в банках» |

Облік операцій по фінансовій оренді. Передача у фінансову оренду об'єктів основних засобів на підставі акта передачі-приймання в бухгалтерському обліку *підприємства-орендодавця* відображається записом по дебету рахунка Ї61 «Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду» і кредиту рахунка 10 «Основні засоби».  
 *Орендар* вартість взятих у фінансову оренду об'єктів основних засобів за оцінкою, погодженою з орендодавцем. приймає на облік записом по дебету рахунка 10 «Основні засоби» (відповідний субрахунок обліку основних засобів), і кредиту рахунка 531 «Зобов'язання з фінансової оренди». Аналітичний облік по даному субрахунку ведеться по кожному орендодавцю. *Орендодавцем* належна до погашення частка вартості фінансової оренди щомісячно відображається записом:

Д-т рах. 377 «Розрахунки з іншими дебіторами»,

К-т рах. 161 «Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду».

Витрати орендодавця по сплаті процентів за кредит при придбанні об'єкта лізингу і його страхуванню до затрат, пов'язаних з фінансовою орендою, не включаються, а відображаються записом:

Д-т рах. 373 «Розрахунки за нарахованими доходами»

К-т рах. 732 «Відсотки одержані».

Кошти, одержані від орендаря в погашення заборгованості за фінансову оренду (включаючи належну суму відсотків), відображаються записом:

Д-т рах. ЗІ «Рахунки в банках» (на всю зараховану суму)  
 К-т рах. 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» (на суму плати за фінансову оренду)

К-т рах. 373 «Розрахунки за нарахованими доходами» (на суму відсотків по фінансовій оренді).

Орендарі суму амортизації, нараховану по взятих у фінансову оренду основних засобах, відображають по кредиту рахунка 131 «Знос основних засобів» у кореспонденції з дебетом відповідних рахунків обліку витрат виробництва або обігу (23 «Виробництво», 91 «Загальновнробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати» та Ін.).

Сума орендної плати, яка підлягає перерахуванню орендодавцеві, відображається по кредиту рахунка 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» і дебету рахунка 531 «Зобов'язання з фінансової оренди».

На суму нарахованих відсотків по операціях, пов'язаних з фінансовою орендою, роблять запис:

Д-т рах. 952 «Інші фінансові затрати»

К-т рах. 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками».

Погашення заборгованості по фінансовій оренді відображається записом по кредиту рахунка ЗІ «Рахунки в банках» і дебету рахунків: 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» (на суму поточної частки заборгованості по фінансовій оренді), 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками» (на суму сплачених відсотків по фінансовій оренді).  
 У разі переходу основних засобів, взятих у фінансову оренду, у власність орендаря в бухгалтерському обліку роблять записи по дебету рахунка 10 «Основні засоби» (відповідний субрахунок обліку власних основних засобів) і кредиту рахунка 10 «Основні засоби» (відповідний субрахунок орендованих основних засобів). Одночасно сума нарахованого за час фінансової оренди зносу об'єктів відображається по дебету рахунка 131 «Знос основних засобів» (відповідний субрахунок обліку зносу орендованих основних засобів) і кредиту рахунка 131 «Знос основних засобів» (відповідний субрахунок обліку зносу власних основних засобів).  
 Якщо після закінчення строку фінансової оренди об'єкт оренди *викуповується орендарем за залишковою вартістю,* то таку вартість *орендодавець* на підставі документів про оплату відображає по дебету рахунка 377 «Розрахунки з Іншими дебіторами» і кредиту рахунка 161 «Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду».  
 Орендар на підставі цих документів робить запис по дебету рахунка 531 «Зобов'язання з фінансової оренди» в кореспонденції з кредитом рахунка 685 «Розрахунки з іншими кредиторами».