

Київський національний торговельно-економічний університет  
Кафедра обліку та оподаткування

**ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

на тему:

**«ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ ОРЕНДНИХ  
ОПЕРАЦІЙ ПІДПРИЄМСТВА»**

Студента 2 курсу, 2м групи,  
спеціальності  
071 «Облік і оподаткування»  
спеціалізації  
«Облік і податковий  
консалтинг»

\_\_\_\_\_

Борщевського Максима  
Анатолійовича

Науковий керівник  
доктор економічних наук,  
професор

\_\_\_\_\_

Бенько Микола  
Миколайович

Гарант освітньої програми  
кандидат економічних наук,  
доцент

\_\_\_\_\_

Августова Олена  
Олександрівна

Київ 2021

Київський національний торговельно-економічний університет

Факультет фінансів та обліку  
Кафедра обліку та оподаткування  
Ступінь вищої освіти «магістр»  
Спеціальність «Облік і оподаткування»  
Спеціалізація «Облік і податковий консалтинг»

Затверджую

Зав. кафедри \_\_\_\_\_ О.В. Фоміна  
«\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2021 р.

**Завдання  
на випускню кваліфікаційну роботу студентіві**

**Борщевський Максим Анатолійович**

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема випускної кваліфікаційної роботи «Облік та оподаткування орендних операцій підприємства»

Затверджена наказом ректора від «28» грудня. 2020 р. № 3916 (заочна)

2. Строк здачі студентом закінченого роботи «01» грудня 2020 р.

3. Цільова установка та вихідні дані до роботи

Метою роботи є дослідження теоретико-методичних засад та практики обліку і оподаткування орендних операцій підприємства. Обґрунтування рекомендацій щодо удосконалення обліку і оподаткування орендних операцій Зборівського районного споживчого товариства

Об'єктом дослідження є процес обліку орендних операцій підприємства

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та практичні засади обліку орендних операцій .

4. Консультанти по роботі (проекту) із зазначенням розділів, за якими здійснюється консультування:

Розділ	Консультант (прізвище, ініціали)	Підпис, дата	
		Завдання видано	Завдання виконано

## 5. Зміст випускної кваліфікаційної роботи

### ВСТУП

#### РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ

1.1. Економічна сутність оренди та її види

1.2. Система нормативно-правового регулювання орендних операцій

1.3. Організаційно-економічна характеристика та базові положення облікової політики орендних операцій Зборівського районного споживчого товариства

Висновки до розділу 1

#### РОЗДІЛ 2. ДІЮЧА ПРАКТИКА ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ

2.1. Облік і оподаткування операційної оренди у орендаря і орендодавця

2.2. Облік і оподаткування фінансової оренди у орендаря і орендодавця

Висновки до розділу 2

#### РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ

3.1. Удосконалення обліку і оподаткування операційної оренди у орендаря і орендодавця

3.2. Удосконалення обліку і оподаткування фінансової оренди у орендаря і орендодавця

Висновки до розділу 3

### ВИСНОВКИ

### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

### ДОДАТКИ

### 6. Календарний план виконання роботи

ор.	Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		за планом	фактично
1.	Вибір теми ВКР	15.10.2020	
2.	Узгодження плану та оформлення завдання	31.12.2020	
3.	Подання статті на кафедру	02.06.2021	
4.	Вступ. Розділ 1	23.04.2021	
5.	Розділ 2	25.06.2021	
6.	Розділ 3. Висновки	08.10.2021	
7.	Подання роботи на кафедру	25.10.2021	
8.	Попередній захист	09.11.2021	
9.	Подання завершеної (переплетеної) роботи	23.11.2021	



## ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ	6
1.1. Економічна сутність оренди та її види	6
1.2. Система нормативно-правового регулювання орендних операцій	12
1.3. Організаційно-економічна характеристика та базові положення облікової політики орендних операцій Зборівського районного споживчого товариства	17
Висновки за розділом 1	20
РОЗДІЛ 2. ДІЮЧА ПРАКТИКА ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ	21
2.1. Облік і оподаткування операційної оренди у орендаря і орендодавця	21
2.2. Облік і оподаткування фінансової оренди у орендаря і орендодавця	34
Висновки за розділом 2	37
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ	39
3.1. Удосконалення обліку і оподаткування операційної оренди у орендаря і орендодавця	39
3.2. Удосконалення обліку і оподаткування фінансової оренди у орендаря і орендодавця	43
Висновки за розділом 3	49
ВИСНОВКИ	51
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	54
ДОДАТКИ	

## ВСТУП

**Актуальність** обраної теми полягає у тому, що в умовах сучасного розвитку економіки України невідкладним є оновлення та зміцнення матеріально-технічної бази підприємства. Для здійснення цих потреб підприємства залучають ресурси на умовах оренди. Наявність сучасних необоротних активів на підприємства дозволяє підтримувати високу ліквідність та платоспроможність. Достовірну інформацію про витрати і доходи від орендних операцій, і їх вплив на фінансові результати можливо отримати на основі даних бухгалтерського обліку. У зв'язку з цим виникає необхідність вдосконалення теоретичних і методичних аспектів класифікації та відображення орендних операцій у системі бухгалтерського обліку.

Облік орендних операцій детально досліджені в монографіях, дисертаціях та наукових статтях українських вчених, таких як Н.В. Головченко, О.О. Любар, Я.П. Іщенко, Н.В. Ніколенко та інші. В періодичних виданнях даній темі приділяється багато уваги.

Разом з тим, на сьогоднішній день залишаються ряд не вирішених питань наукового та прикладного характеру, а саме: удосконалення аналітичних можливостей фактографічної інформації щодо облікового відображення орендних операцій підприємства.

**Метою** випускної кваліфікаційної роботи є дослідження теоретико-методичних засад та практики обліку і оподаткування орендних операцій підприємства. Обґрунтування рекомендацій щодо удосконалення обліку і оподаткування орендних операцій Зборівського районного споживчого товариства.

**Основні завданнями** випускної кваліфікаційної роботи є:

- дослідити економічну сутність орендних операцій підприємства;
- проаналізувати нормативну базу і спеціальну літературу з теми дослідження;

- розглянути передумови організації та методології обліку орендних операцій на досліджуваному підприємстві;
- проаналізувати облік орендних операцій у орендодавця і у орендаря;
- проаналізувати оподаткування орендних операцій у орендодавця і у орендаря.

Об'єктом дослідження є процес бухгалтерського обліку орендних операцій підприємства.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та методичних, організаційних та практичних аспектів бухгалтерського обліку орендних операцій підприємства.

Методологія дослідження. Інформаційними джерелами дослідження слугували законодавчо - нормативні акти Верховної Ради та Кабінету Міністрів України, одержані в результаті особистих досліджень матеріали підприємства, первинна документація, реєстри обліку, звітність підприємства, аналітично - оглядові й науково - методичні публікації із зазначеної проблеми. Для вирішення поставлених завдань і досягнення мети дослідження використано сукупність економічних методів.

Достовірність та обґрунтованість дослідження забезпечило використання методів логічного узагальнення (при встановленні організаційних та економічних засад аналізу фінансової діяльності підприємства), порівняльного аналізу (при узагальненні показників фінансової діяльності підприємства), наукової абстракції (при проведенні класифікації орендних операцій).

**Наукова гіпотеза.** Формування в системі обліку інформації про орендні операції підприємства забезпечить потреби внутрішніх користувачів в інформації на основі якої вони зможуть приймати управлінські рішення стосовно ефективності та покращення діяльності підприємства.

**Інформаційною базою** дослідження є законодавство, нормативно-правові акти з питань підприємницької діяльності, обліку, наукові праці зарубіжних і вітчизняних вчених-економістів.

**Наукова новизна** дослідження полягає в уточненні теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій, спрямованих на удосконалення методики обліку орендних операцій підприємства.

Основні результати, які складають **наукову новизну** дослідження, характеризуються наступними теоретичними і практичними положеннями:

– удосконалено: класифікацію орендних операцій підприємства шляхом систематизації групувальних ознак, з метою покращення якості облікової інформації за рахунок виявлення нових класифікаційних ознак об'єктів обліку та повнішого відображення показників господарської діяльності підприємства у фінансовій звітності;

– отримали подальший розвиток: теоретичні аспекти визначення сутності поняття «оренди» як економічної категорії, рекомендації щодо методики обліку орендних операцій підприємства згідно з національними стандартами.

Впровадження запропонованих рекомендацій у практичну діяльність Зборівського районного споживчого товариства Тернопільської області дозволить удосконалити обліковий процес щодо орендних операцій.

**Апробація результатів дослідження.** За результатами дослідження було опубліковано статтю у Збірнику наукових статей КНТЕУ на тему «Удосконалення обліку орендних операцій підприємства».

Практична частина випускної кваліфікаційної роботи виконана на базі внутрішніх нормативних документів, облікових реєстрів аналітичного та синтетичного обліку, фінансової звітності та іншої документації Зборівського районного споживчого товариства.



# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ

### ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ

#### 1.1. Економічна сутність оренди та її види

В Україні в умовах дефіциту власних фінансових ресурсів і не дуже сприятливого інвестиційного середовища найбільш доступним і ефективним способом фінансування відтворення необоротних активів є оренда.

Досліджуючи питання обліку орендних операцій необхідно уточнити сутність та види оренди. В дод. А наведено визначення поняття «оренда».

Як видно з додатку А. на сьогодні в Україні основними законодавчими і нормативними документами, які регулюють орендні відносини, є: Цивільний кодекс України [51]., Господарський кодекс України [9], Податковий кодекс України [10], Закон України «Про оренду державного та комунального майна» [14], Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда» [28], МСФЗ 16 «Оренда» [25]. В Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» відмічено, що принципи і методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності не повинні суперечити міжнародним стандартам [40]. Проте законодавче забезпечення орендних операцій в Україні, досить суперечливе і мало врегульоване.

Отже, відповідно до чинного законодавства та літературних джерел, під орендною операцією розуміють господарську операцію орендодавця (суб'єкта підприємницької діяльності), яка передбачає передачу права користування матеріальними цінностями орендарю (іншому суб'єкту підприємницької діяльності) на платній основі та на певний строк. При цьому об'єктом орендних відносин є матеріальні цінності, що входять до складу необоротних активів підприємства.

Уточнюючи поняття «оренда» можна відмітити, що, оренда – це фінансово-комерційна операція з надання однією стороною – орендодавцем, який є власником майна, орендарю у тимчасове володіння і користування або у

виключне користування на встановлений строк майна за орендну плату (певну винагороду) на основі орендної угоди.

Як видно з визначення Головченко Н.В. оренда представляє собою господарський процес, який включає сукупність орендних операцій [8].

Важливим з точки зору обліку є класифікація видів оренди, так як на підприємствах є потреба в розподілі правил ведення обліку окремих видів оренди та застосування єдиних вимог для відображення отриманої інформації в звітності. У нормативно-законодавчих актах та у навчальній літературі види оренди класифікують за певними ознаками (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

**Класифікація видів оренди**

№ п/п	Класифікаційна ознака	Характеристика
1	2	3
1	за мірою ризиків та вигод	– фінансова оренда; – операційна оренда .
2	за типом орендних платежів	– грошова - передбачає погашення орендних платежів у грошовими ресурсами; – натуральна - передбачає погашення орендних платежів у формі надання вироблених товарів або шляхом надання послуг; – змішана.
3	за обсягом обслуговування орендованого майна	– чиста - витрати щодо обслуговування устаткування отримує орендар та надає орендодавцю чисті платежі; – комплексна - орендодавець бере на себе всі витрати щодо технічного обслуговування, супроводження кваліфікованим персоналом, ремонту та інше; – часткова.
4	за схемою розподілу орендних платежів	– оренда з регулярними постійними платежами - виплата однакової суми орендного платежу через певні проміжки часу; – оренда з регулярними платежами з постійним темпом зміни - умови погашення заборгованості по оренді передбачають зміну орендних платежів з постійним темпом збільшення або зменшення в кожному звітному періоді; – оренда з регулярними платежами з амортизацією боргу рівними частинами - погашення вартості майна рівними частинами та визначення суми процентів, виходячи з величини заборгованості на початок періоду; – оренда з нерегулярними платежами - передбачає різну оплату орендних платежів у різні проміжки часу.
5	за умовами амортизації	– з повною амортизацією (умова - повна виплата об'єкта оренди); – з неповною амортизацією (умова -з неповною виплатою вартості орендованого майна орендаром).

1	2	3
6	за характером і кількістю учасників	– пряма оренда – двостороння орендна операція ( одна сторона – орендодавець, а друга - орендар); – зворотна оренда передбачає спочатку продаж основних засобів, а потім отримання їх в оренду; – суборенда передбачає передачу орендарем орендованого об'єкта третій стороні в оренду
7	за типом майна	– рухомого майна; – нерухомого майна; – цілісних майнових комплексів; – землі.
8	за сектором ринку	– внутрішня оренда, коли всі учасники орендної операції є резидентами однієї країни; – зовнішня (експортна, імпортна) оренда, коли один із учасників не є резидентом країни
9	за періодичністю здійснення	– одноразова (на один строк); – поновлювальна оренда(револьверна) – багаторазова (продовжується після закінчення першого строку оренди): періодична, постійна
10	за цільовим спрямуванням	– оренда пов'язана з виробництвом; – оренда пов'язана з торгівлею; – оренда пов'язана з наданням послуг
11	за строками оренди	– короткострокова, оренда строком до 1 року ; – середньострокова, оренда троком від 1 до 3 років; – довгострокова оренда, оренда троком більше 3 років

*Джерело: розроблено на основі [21;30]*

Згідно П(С)БО 14 «Оренда» оренду слід поділяти на фінансову та операційну . Фінансова оренда – це оренда, яка передбачає передачу орендарю всіх ризиків та вигод, що пов'язані з правом користування та володіння активом [28].

У П(С)БО 14 «Оренда» відмічено, що «оренда вважається фінансовою за наявності хоча б однієї з наведених нижче ознак:

- 1) орендар набуває права власності на орендований актив після закінчення строку оренди;
- 2) орендар має можливість та намір придбати об'єкт оренди за ціною, нижчою за його справедливую вартість на дату придбання;
- 3) строк оренди становить більшу частину строку корисного використання (експлуатації) об'єкта оренди;

4) теперішня вартість мінімальних орендних платежів з початку строку оренди дорівнює або перевищує справедливу вартість об'єкта оренди;

5) орендований актив має особливий характер, що дає змогу лише орендареві використовувати його без витрат на його модернізацію, модифікацію, дообладнання;

6) орендар може подовжити оренду активу за плату, значно нижчу за ринкову орендну плату;

7) оренда може бути припинена орендарем, який відшкодовує орендодавцю його втрати від припинення оренди;

8) доходи або втрати від змін справедливої вартості об'єкта оренди на кінець терміну оренди належать орендарю» [28].

Операційна оренда – оренда інша ніж фінансова, яка не передбачає перенесення будь-яких ризиків та вигод, пов'язаних з правом користування орендованим активом. Значна частина ризиків і вигод належатиме власнику активу.

Від класифікації оренди на фінансову та операційну залежить спосіб представлення певної інформації в бухгалтерській звітності, та склад її показників. На підставі цих показників користувачами приймаються ті чи інші управлінські рішення.

Розглянемо наслідки класифікації оренди (на операційну або фінансову) для показників звітності у орендодавця та орендаря. Так для орендодавця: від класифікації оренди залежить структура активів підприємства; класифікація оренди впливає на розподіл доходів і витрат, і відповідно на фінансові результати протягом терміну оренди, а для орендаря: при операційній оренді сума зобов'язань в пасиві балансу, як правило, менше, ніж за фінансової оренди, що в свою чергу необґрунтовано покращує картину фінансового стану підприємства.

Для орендаря і для орендодавця в залежності від класифікації оренди в звітності змінюється порядок розподілу витрат протягом терміну оренди.

В міжнародних стандартах бухгалтерського обліку оренда класифікується залежно від економічного змісту угоди, а не від форми укладеного контракту. І при лізингу (фінансовій оренді), і при операційній оренді здійснюється передача прав користування активом від одного підприємства до іншого за винагороду. Принципова відмінність лізингу від оренди полягає в розподілу ризиків та вигід. Істотним є те, що об'єкт, який взятого в фінансову оренду буде відображатись на балансі того суб'єкта підприємницької діяльності, який отримує економічну вигоду від його використання, а не формально володіє ним [21].

Важливим цей поділ є і з точки зору Податкового кодексу України. Вищезазначений нормативно-правовий акт пропонує перелік ознак, при дотриманні яких оренду визнають або фінансовою (дотримання хоча б однієї ознаки), або операційною.

Так, оренда вважається фінансовою, якщо: об'єкт лізингу, переданий на термін, протягом якого амортизується не менше як 75 % його первісної вартості, а орендар повинен придбати об'єкт лізингу з наступним переходом права власності від орендодавця до орендаря за тією ціною, що визначена в орендній угоді. Також в Податковому кодексі зазначається, що початком здійснення операції та прирівнювання її до продажу об'єкта оренди є момент передачі майна від орендодавця до орендаря[36].

Важливою з точки зору бухгалтерського обліку є класифікаційна ознака яка здійснює поділ оренди за типом орендних платежів, що призводить до коректування орендних платежів пропорційно темпам інфляції, викупу предмету оренди, розмежування доходів від реалізації орендних послуг і предмету оренди [30].

Класифікація видів оренди за обсягом обслуговування орендованого майна (чисту, комплексну, часткову) спричинить облік додаткових капітальних вкладень, пов'язаних з: придбанням предмету оренди, поліпшенням устаткування, збільшенням витрат при виконанні орендної операції та поділу їх між суб'єктами оренди, тощо [30].

Класифікація видів оренди згідно зі схемою розподілу орендних платежів вплине на облік орендних платежів, визначення викупної ціни предмету оренди та на достроковий викуп предмету оренди.

Окремі автори [21;30] здійснюють класифікацію орендних операцій на оренду з повною та неповною амортизацією. Перша категорія – повна амортизація, виходить з твердження, що термін, на який передається майно в тимчасове користування, наближається за тривалістю до строку експлуатації та амортизації всієї або більшої частини вартості майна. Оренда з неповним строком амортизації передбачає відшкодування лише частини вартості орендованого майна. В практичній діяльності суб'єкта господарювання строк корисного використання орендованого ресурсу не дорівнює строку дії договору оренди. Виходячи з цього суми відшкодування вартості активу різняться з розмірами нарахованих амортизаційних відрахувань (відбувається часткове погашення вартості). Ніколенко Н.В. підкреслює, що цей поділ є недоцільним та неефективним для цілей фінансового обліку, а використання його доцільне тільки і в управлінському обліку, де є необхідність у визначенні терміну корисного використання предмету оренди та обліку операцій з його повернення і викупу[30].

Розглядаючи класифікацію видів оренди за характером і кількістю учасників, можна відмітити, що ця ознака важлива в управлінському обліку. Використання таких форм оренди призводить до обліку додаткових капітальних вкладень, пов'язаних з придбанням об'єкту оренди, відсотків по позиках, отриманих для придбання або виготовлення об'єкту оренди, ризиків пов'язаних з можливою відмовою від викупу та достроковим викупом об'єкту оренди.

Розглядаючи класифікацію видів оренди (див. табл. 1.1), необхідно зазначити, що деякі виділені класифікаційні ознаки (за періодичністю здійснення, за типом майна, за строковістю), не мають суттєвого впливу на відображення орендних операцій у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності та носять суто економіко-теоретичний характер.

Розроблена класифікація видів оренди дозволить підвищити ефективність відображення орендних операцій у системі бухгалтерського обліку та надасть своєчасну і достовірну інформацію з метою прийняття оперативних управлінських рішень.

Цивільно-правовий договір за яким одна сторона (орендодавець) зобов'язується надати іншій стороні (орендареві) майно за плату в тимчасове користування (також допускається тимчасове володіння) є договір оренди.

Важливими для обліку є такі положення договору оренди: вартість переданого (орендованого) майна в оренду; період часу, на який укладено договір оренди; розмір суми орендної плати, порядок нарахування (сплати) оренди та індексації, якщо передбачено; порядок обслуговування та поліпшення орендованого об'єкта; умови його повернення.

З точки зору оподаткування важливо, щоб договір містив чіткі умови нарахування орендної плати (орендного платежу) – дату (подію), періодичність, форму повідомлення або підтвердження операції та інші подробиці.

Результатом укладання орендного договору є: отримання орендодавцем доходу від орендних операцій, і сплата орендарем орендної плати. Доходи і витрати від орендних операцій мають бути чітко ідентифіковані обліковими системами у орендодавця і орендаря та відображені в бухгалтерській звітності.

Важливим для бухгалтера є визначення виду оренди: операційна чи фінансова, оскільки для цих видів оренди встановлено різні правила бухгалтерського та податкового обліку.

## **1.2. Система нормативно-правового регулювання орендних операці**

Оренда як одна з угод майнового найму займає щільне місце серед найбільш поширених цивільно-правових правочинів, в свою чергу це обумовлює велику увагу, яка приділяється питанню правового регулювання орендних відносин та їх обліку.

Основними документами, що регламентують зазначені правовідносини оренди, є: Цивільний кодекс України (глава 58 «Найм (оренда)») [51] та Господарський кодекс України (параграф 5 глави 30 «Особливості правового регулювання господарсько-торговельної діяльності» [9].

Нормативно-правова база обліку орендних операцій наведена в дод. Б.

Загальне поняття «оренда» сформульовано в Законі України «Про оренду державного та комунального майна». Виходячи з цього документу орендою слід визнавати «засноване на договорі строкове платне користування майном, що необхідне орендареві для здійснення підприємницької та іншої діяльності» [42].

Питання, пов'язані з орендними операціями, об'єктами яких є земельні ділянки, нерухомість, державне майно, автомобілі, обладнання тощо, регулює цілий ряд нормативних документів.

Загальні положення про договір оренди містяться у параграфі 1 глави 52 58 Цивільного кодексу України [51], згідно якого за договором оренди орендодавець передає або зобов'язується передати орендареві майно в користування за плату на певний строк.

Укладання договорів фінансового лізингу регулювався також спеціальним нормативним документом – Законом «Про фінансовий лізинг» від 16.12.1997 № 723 в редакції від 16.01.2004 р. Закон про фінансовий лізинг оновився – йому на зміну з 13 червня 2021 року вступила нова редакція Закону «Про фінансовий лізинг» від 04.02.2021 р. № 1201. Для цілей бухгалтерського обліку як синонім фінансового лізингу використовується інший термін – фінансова оренда (НП(С)БО 14 «Оренда»). У цілому це одне й теж саме, хоча у НП(С)БО 14 є самостійні критерії визнання операції фінансовою орендою і результат може не співпадати з юридичною трактовкою договору [28].

Відповідно до Цивільного кодексу України предметом договору оренди може бути річ, визначена індивідуальними ознаками і зберігає свій первісний вигляд при неодноразовому використанні, тобто неспоживча річ, а також майнові права (будівлі, споруди, транспортні засоби, обладнання тощо), крім



атомних електростанцій, інших стратегічних об'єктів, залізних доріг загального користування, інших об'єктів загальнодержавного або спеціального призначення [51].

Відповідні норми відрізняються від положень глави 58 «Найм (оренда)» Цивільного кодексу України конкретним змістом і загальним режимом господарсько-правового регулювання. Проте, до відносин оренди застосовуються також відповідні положення цивільного кодексу [51] із урахуванням особливостей, передбачених Господарським кодексом, що як зазначає А. Денис, пояснюється відсутністю правового регулювання деяких положень у Господарському кодексі [11].

Важливими умовами договору оренди відповідно є: об'єкт оренди; період, на який укладається договір; сума орендної плати; порядок використання амортизаційних відрахувань; відновлення майна, що орендується та умови його повернення або викупу[35].

Згідно Господарського кодексу України орендна плата - це фіксований платіж, який орендар сплачує орендодавцю за тимчасове користування майном незалежно від результатів своєї господарської діяльності. Норми Цивільного кодексу України детально регламентують розмір орендної плати, порядок її внесення, зменшення і звільнення від його сплати. Орендна плата може вноситися у грошовій або натуральній формі, якщо інше не встановлено договором.

У Законі України «Про оренду державного та комунального майна» виділені основні ознаки оренди, це: перша ознака – «передача майна в оренду не припиняє права власності на це майно, а до орендаря переходить лише право користування орендованим майном»; друга ознака – «за користування орендованим майном вноситься орендна плата у визначених розмірах»; третя ознака – «оренда передбачає передачу майна у користування на певний строк (термін), після закінчення якого договір оренди припиняється» [42].

Облік орендних операцій підприємства підлягає регламентації з боку держави. Метою регламентації є забезпечення формування єдиної для усіх

підприємств методики бухгалтерського обліку. Бухгалтерський облік орендних операцій ведеться відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», П(С)БО 14 «Оренда» та положень Податкового кодексу.

Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 14 «Оренда» визначаються методологічні засади формування інформації про оренду необоротних активів у бухгалтерському обліку та її розкриття у фінансовій звітності.

Податкові критерії використання матеріальних активів у господарській діяльності, зокрема орендну активів, регулює Податковий кодекс України [36].

Для обліку інвестиційної нерухомості - власних або орендованих на умовах фінансової оренди таких як: будівлі, земельні ділянки, споруди, які розташовуються на землі, утримувані з метою отримання орендних платежів або збільшення власного капіталу необхідно використовувати НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість».

До появи П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» [29] це все були основні засоби. Однак, тепер серед нерухомості існує тонка межа. Для того, щоб нерухомість вважалася основним засобом необхідно, щоб вони використовувалися виключно для виробництва, постачання товарів, надання послуг або для адміністративних цілей (тоді це субрахунки обліку 101 «Земельні ділянки», 103 «Будинки та споруди»). Таку нерухомість у термінології П(С)БО 32 називають операційною. Якщо нерухомість утримується виключно для продажу протягом 12 місяців, то тоді це різновид запасів (товарів) у групах вибуття (субрахунок 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»). Але якщо нерухомість здається в операційну оренду, або призначена для збільшення власного капіталу то вона стає інвестиційною, і в звітності та обліку обліковується на субрахунок 100 «Інвестиційна нерухомість».

Для відображення орендних операцій на рахунках бухгалтерського обліку використовується «Інструкція про застосування Плану рахунків

бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій»[14]. Згідно цієї Інструкції встановлюється призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку, з метою узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності, незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності підприємства.

Огляд спеціальної літератури з обліку та оподаткування орендних операцій представлено в дод. В.

Обліку орендних операцій присвячені статті таких авторів, як Деньга С., Гладун Т.В., Ніколенко Н.В. та ін. Науковці розкрили сутність оренди та розробили пропозиції по удосконаленню відображення орендних операцій на рахунках бухгалтерського обліку [6, 12,31].

Ніколенко Н.В. запропонувала класифікацію орендних операцій для цілей фінансового та управлінського обліку, а також навела алгоритм поділу оренди на фінансову та операційну на основі національних стандартів [31].

На окрему увагу в «орендній» темі заслуговує надання майна в оренду єдиноподатником. Вороная Н. розглянула обмеження щодо видів діяльності, які можуть здійснювати підприємства на єдиному податку [5].

Науковці Кирик Т.В. та Сисюк С.В. розглянули методологію оподаткування орендних операцій через призму податкового законодавства України, систематизували інформацію про податкові наслідки за операціями з оренди. Авторами також розроблені пропозиції по відображенню операцій з оподаткування орендних операцій в Наказі про облікову політику підприємства [16].

Не зважаючи на те, що тема в наукових джерелах розкрита достатньо повно, на сьогодні залишається важливими питання удосконалення правового регулювання відносин оренди у сфері господарювання, що сприятиме підвищенню економічної ефективності підприємств.

### **1.3. Організаційно-економічна характеристика та базові положення облікової політики орендних операцій Зборівського районного споживчого товариства**

Базовим підприємством для написання випускної роботи було обрано Зборівське районне споживче товариство, м. Зборів, Тернопільська область, засноване у 1995 році.

Відносини, пов'язані зі створенням і безпосередньо діяльністю споживчого товариства, регулюються Законами України «Про кооперацію» [41], «Про споживчу кооперацію», та іншими законодавчими актами України і нормативними документами споживспілок та Центральної спілки споживчих товариств України (Укоопспілки). Основним документом, що регулює діяльність споживчого товариства, є Статут.

Вищим органом управління споживчого товариства є загальні збори його членів. Вони приймають статут та визначають розміри вступного і обов'язкового пайового внеску, а також обирають керівні та контрольні органи товариства, і вирішують інші питання, пов'язані з його діяльністю. Статутний капітал товариства складається з пайового внеску у розмірі 3664 тис. грн.

Основним видом діяльності товариства є: надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна (68.20). Залишкова вартість основних засобів (приміщень, транспорту), які належать товариству і можуть здаватися в оренду на 31.12.2020 р. складають – 3524 тис. грн.

Зборівське районне споживче товариство є платником єдиного податку. Платниками єдиного податку групи 3 Податковий кодекс України дозволяє бути юридичним особам, у яких протягом календарного року обсяг доходу не перевищує 1167 розмірів мінімальної заробітної плати (7,002 млн грн.) Єдиний податок 3% (за умови сплати ПДВ відповідно до розділу ПКУ). ЄСВ 22% від МЗП. Для платників єдиного податку третьої групи податковим (звітним) періодом є календарний квартал. Єдиний податок сплачується до місцевого

бюджету за місцем податкової адреси платника єдиного податку – юридичної особи.

Жодних спеціальних заборон щодо здійснюваних видів діяльності для підприємств платників єдиного податку групи 3 Податковий кодекс не передбачає. Необхідно дотримуватися тільки загальних для всіх платників єдиного податку обмежень. Тобто, юридичні особи, платники єдиного податку групи 3, які не є фінансовими установами, можуть здійснювати орендні операції, надавати в оренду рухоме та нерухоме майно, будь-яким юридичним і фізичним особам. Можна здавати свою й орендовану нерухомість у суборенду і працювати ріелтором, тобто надавати посередницькі послуги в цій сфері.

Щодо податків, то платники єдиного податку повинні сплачувати податок на нерухомість і транспортний податок в загальному порядку. Щодо плати за землю, то Податковий кодекс звільняє підприємства на єдиному податку від сплати земельного податку за земельну ділянку, що передається в оренду, а також за земельну ділянку під нерухомістю, переданою в оренду.

Важливим для здійснення обліку на підприємстві є розроблена і затверджена у Наказі облікова політика підприємства (витяг з Наказу дод.Г ).

В обліковій політиці підприємство висвітлює принципи оцінювання статей звітності, методи обліку деяких об'єктів (нарахування амортизації, надходження і вибуття запасів тощо).

Згідно Наказу про облікову політику на підприємстві застосовується План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій №291 [14].

Ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності покладено на головного бухгалтера товариства. Головний бухгалтер товариства забезпечує на підприємстві дотримання встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, та складання і подання у встановлені строки фінансової звітності.

Як вже відмічалось товариство здає в операційну оренду рухоме і нерухоме майно. Документами для операцій з оперативної оренди є: правильно

оформлений договір; акт приймання-передачі матеріальних цінностей – предмета договору оренди; акт приймання-передачі орендних послуг; виставлений рахунок, який надає орендодавець для оплати послуг. Можуть бути і інші документи, що підтверджують надання послуг. А також необхідно в Інвентарній картці обліку основних засобів помітити, що майно передали в операційну оренду.

Товариство нараховує амортизацію основних засобів та інших необоротних активів які здає в операційну оренду, виходячи з загальноприйнятих на підприємстві методів амортизації, які зафіксовані у Наказі про облікову політику. Це прямолінійний метод.

Безпосередньо дохід від операційної оренди визнається іншим операційним доходом відповідного звітного періоду на прямолінійній основі протягом строку оренди. Це не стосується доходу від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості.

Витрати орендодавця з укладення угоди про операційну оренду (юридичні послуги, комісійні винагороди тощо) визнаються іншими операційними витратами того звітного періоду, у якому вони мали місце.

Як видно з Балансу Зборівське районне споживче товариство володіє інвестиційною нерухомістю на кінець 2020 року у залишковій вартості на суму 1382 тис. грн. Інвестиційна нерухомість представляє собою - власні або орендовані на умовах фінансової оренди будівлі, земельні ділянки, споруди, які розташовуються на землі, утримувані з метою отримання орендних платежів (збільшення власного капіталу), а не для виробництва та постачання товарів, надання послуг, адміністративної мети або продажу.

Для того, щоб основні засоби визнати інвестиційною нерухомістю необхідно дотримання 2-х умов:

вони використовуються виключно з метою отримання орендних платежів (тільки від операційної оренди, тобто тимчасової, без передачі права власності чи здавання в оренду на переважну частину можливого строку корисного використання таких об'єктів);

та/або вони використовуються для збільшення власного капіталу (наприклад, вони можуть утримуватися з перспективою зростання вартості нерухомості та подальшого можливого продажу, але не протягом 12 місяців, а значно більшого, скоріше за все, невизначеного періоду часу).

Інвестиційна нерухомість використовується в товаристві з метою надання в операційну оренду. В товаристві журнально-ордерна система бухгалтерського обліку на підставі програмного комплексу 1С - Бухгалтерія. 1.8.

На основі фінансової звітності за 2017 – 2020 роки проведемо аналіз фінансового стану та фінансових результатів товариства (додатки Д.1., Д.2., Д.3., Д.4. ). Аналіз показників фінансового стану та результатів діяльності товариства наведені в дод. Е.

### **Висновки за розділом 1**

Орендні відносини є одними з найбільш поширених відносин, які виникають між суб'єктами підприємницької діяльності.

Основоположними документами, що регламентують зазначені правовідносини оренди (найму), є: Цивільний кодекс України та Господарський кодекс України.

Бухгалтерський облік орендних операцій ведеться відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», П(С)БО 14 «Оренда» та положень Податкового кодексу.

Зборівське районне споживче товариство було створено з метою організації орендного бізнесу та отримання прибутку від цього виду діяльності.

Підприємство здійснює, відповідно діючому законодавству, володіння, користування та розпорядження майном, яке знаходиться у його власності.

Предметом діяльності підприємства є надання в операційну оренду майна. Останні роки підприємство отримувало прибуток. Його фінансовий стан стабільний.

## РОЗДІЛ 2

### ДЮЧА ПРАКТИКА ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ

#### 2.1. Облік і оподаткування операційної оренди у орендаря і орендодавця

Для Зборівського районного споживчого товариства передача основних засобів в операційну оренду є основним видом діяльності. Зборівське районне споживче товариство виступає орендодавцем, виходячи з цього розглянемо бухгалтерський облік операцій з операційної оренди в орендодавця.

Порядок бухгалтерського обліку операційної оренди в орендодавця регламентований п. 16 - 18 П (С) БО-14 «Оренда» [28].

Об'єкт, що переданий в операційну оренду і далі обліковується у складі необоротних активів орендодавця на рахунку 10 «Основні засоби». Передачу майна в оренду відображають тільки в його аналітичному обліку. Актом приймання–передачі оформляється передача і повернення орендованого об'єкта.

Орендодавець, що здає майно в операційну оренду, отримує дохід у вигляді орендних платежів, який визнають іншим операційним доходом відповідного звітного періоду. В бухгалтерському обліку такий дохід відображають за кредитом субрахунку 713 «Дохід від операційної оренди активів», а на належну до одержання суму орендної плати дебетують субрахунки 377 «Розрахунки з іншими дебіторами». Податок на додану вартість при орендних відносинах обліковуються у встановленому порядку.

На підприємствах, де надання в оренду майна є основним видом діяльності, дохід у вигляді орендної плати відображають за кредитом субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

Характеристика рахунків з обліку операційної оренди представлена в дод.Ж.



Якщо орендна плата отримана авансом за декілька періодів, то її до доходів не включають, а спочатку відносять до складу доходів майбутніх періодів. Безпосередньо визнання доходів (Дт 69 — Кт 713 або 703) здійснюють у тих періодах, за які орендна плата отримана.

Витрати орендодавця, пов'язані з укладанням договору оренди (юридичні послуги, комісійні винагороди - якщо такі були), відносяться до витрат поточного періоду, визнаються іншими операційними витратами орендодавця і відображаються за дебетом субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності». У випадку коли надання активів в оренду є основним видом діяльності орендодавця, то витрати, понесені ним у процесі власної господарської діяльності, обліковуються на рахунку 23 «Виробництво» і формують собівартість оренди.

Зборівське районне споживче товариство облік таких витрат веде на рахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності» з виділенням окремого субрахунку для обліку витрат на орендні послуги.

Амортизацію переданих в оренду необоротних активів нараховує орендодавець. Її за об'єктом операційної оренди відображають на рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів». Сума нарахованої амортизації відноситься до витрат, і залежить відображення в бухгалтерському обліку таких витрат від того, чи є надання майна в оренду основним видом діяльності чи ні.

При умові, що оренда є основним видом діяльності, суми нарахованої амортизації відображають за дебетом рахунку 23 «Виробництво». На цьому рахунку формується собівартість орендних послуг. При умові, що оренда не є основним видом діяльності, амортизацію відносять у дебет субрахунку 949.

Якщо підприємства на загальній системі оподаткування, і сплачують податок на прибуток, то передача об'єкта оренди орендареві до жодних різниць не призводить. Вона не вплине на базу оподаткування податком на прибуток й повернення орендарем об'єкта оренди після закінчення строку дії договору, при умові, що якщо такий об'єкт під час оренди не піддавався будь-яким змінам.

Але оскільки при передачі в оперативну оренду об'єкта основних засобів амортизацію на нього нараховує орендодавець, то у підприємств виникають амортизаційні різниці. Підприємство повинно збільшити фінансовий результат до оподаткування на суму амортизації нарахованої згідно П(С)БО АБО МСФЗ. Проте, на суму амортизації, нарахованої відповідно Податкового кодексу, фінансовий результат зменшують.

Різниці можуть виникнути, при переоцінці або зміні корисності об'єкта основних засобів, що перебуває в оренді, а також при його продажу. При цьому, фінансовий результат до оподаткування буде збільшуватись на: суму уцінки та витрат від зменшення корисності об'єкта оренди, включених до витрат звітного періоду згідно П(С)БО або МСФЗ, а у разі його продажу суму залишкової вартості об'єкта оренди, визначеної відповідно до П(С)БО [25,28].

Одночасно фінансовий результат до оподаткування зменшують на: відповідно суму дооцінки та вигід від відновлення корисності об'єкта оренди в межах попередньо віднесених до витрат уцінки та витрат від зменшення корисності згідно до П(С)БО або МСФЗ, суму залишкової вартості об'єкта оренди, визначеної виходячи з Податкового кодексу, у разі продажу такого об'єкта.

В податковому обліку отримання орендодавцем орендних платежів до виникнення будь-яких різниць не призводить.

Зборівське районне споживче товариство знаходиться на єдиному податку гр.3, тому облік податкових різниць не веде.

Щодо податку на додану вартість, то не є об'єктом оподаткування ПДВ операція з передачі активів в оперативну оренду. Також будуть відсутні податкові наслідки з ПДВ в орендодавця і при поверненні орендованого майна після закінчення строку дії договору. Це за умови якщо орендар не провів поліпшення такого об'єкта з компенсацією витрат орендодавцем.

В свою чергу постачання послуг оренди є об'єктом оподаткування ПДВ. В цьому випадку застосовується основна ставка 20 відсотків.

Виникнення податкових зобов'язань з ПДВ визначають за першою подією. База оподаткування вартості не нижче звичайних цін.

За умови коли орендар компенсує орендодавцеві витрати на безпосереднє утримання об'єкта оренди окремим платежем, за таких умов сума такої компенсації підлягає оподаткуванню ПДВ за ставкою 20 відсотків. Також орендодавець зобов'язаний скласти податкову накладну і зареєструвати її в ЄРПН.

При умові, що витрати орендодавцеві відшкодовують у складі орендної плати, облік операцій буде аналогічний обліку орендних платежів. Також, в орендодавця – платника ПДВ уся сума орендної плати є об'єктом оподаткування ПДВ. Виходячи з цього на всю її суму, а також включаючи закладену в неї компенсаційну частину, орендодавець буде нараховувати ПДВ.

Незалежно від того який був обраний спосіб компенсації, суми ПДВ, що сплачені у складі комунальних та інших послуг, пов'язаних з утриманням об'єкта оренди, орендодавець включає до складу податкового кредиту. Податковий кредит має бути підтверджений зареєстрованими податковими накладними. Безпосередньо, його можна підтвердити рахунками за послуги. Вартість послуг визначається за показниками обліку, якщо вони містять загальну суму платежу, суму ПДВ та податковий номер продавця.

Розглянемо облік операційної оренди на даних досліджуваного товаристві. Товариство передало в операційну оренду обладнання. Кореспонденція рахунків з обліку операційної оренди наведена в табл. 2.1.

Бухгалтерський облік об'єктів інвестиційної нерухомості ведуть на окремому субрахунку 100 «Інвестиційна нерухомість».

Якщо товариство передає в операційну оренду земельні ділянки, будівлі, споруди, що розташовані на землі, то при передачі в оренду дебетується і кредитується цей субрахунок, з відміткою, що майно передане в оренду.

Зборівське районне споживче товариство передало в операційну оренду на основі Договору оперативної оренди об'єкту нерухомості від 29 квітня 2016

Таблиця 2.1

**Кореспонденція рахунків з обліку операційної оренди**

З/п	Зміст операції	Типова кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків яку застосовує підприємства		Сума, грн
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
1	Відображено передачу в оперативну оренду майна	104	104	104/оренда	104	6000
2	Відображено отриману авансом орендну плату за місяць (жовтень)	311	681	311	681	1800
3	Відображено суму ПЗ з ПДВ у складі отриманої орендної плати	643	641/ПДВ	643	641/ПДВ	300
4	Визнано суму доходу від здавання майна в оренду за місяць (жовтень)	377 (361)	713 (703)	377	713	1800
5	Списано відображену раніше суму ПЗ з ПДВ	713 (703)	643	713	643	300
6	Здійснено залік заборгованостей	681	377(361)	681	361	1800
7	Відображено амортизацію обладнання, переданого в оренду, за місяць (жовтень)	949 (23)	131	949	131	700
8	Відображено інші прямі витрати, пов'язані з наданням майна в оренду	949 (23)	20,651,66 1	949	20,651,661	540
9	Відображено списання фактичної собівартості наданих послуг з оренди (700 грн + 540 грн)*	903	23	903	23	1240
* Прямі витрати, пов'язані з наданням обладнання в оренду, формують собівартість орендної послуги. Цей запис роблять підприємства, для яких оренда є основним видом діяльності.						

Джерело: розроблено на основі [14]

року №231/16 будівлю «Універмагу», що на Балансі як інвестиційна нерухомість (Додаток 3).

Зборівське районне споживче товариство знаходиться на єдиному податку (гр.3), звільняється від податку на землю. Хоча є платником податку на нерухомість і транспортного податку. Сума комунальних платежів (п. 5 договору оренди) відшкодовану орендарем повністю включають до доходу орендодавця-єдиноподатника від здійснення ним діяльності з надання майна в оренду.

Якщо б договором оренди не було передбачено оплату орендарем комунальних платежів, але орендар такі платежі відшкодував, то фіскалі тлумачитимуть їх як дохід, отриманий від діяльності, не зазначеної в Реєстрі платників єдиного податку. А це загрожувало б переходом на загальну систему оподаткування (п.п. 7 п.п. 298.2.3 ПКУ).

Для підтвердження доходу від здачі «Універсаму» в оренду товариство має документи: договір оренди (дод. 3) або суборенди, підписані акти приймання-передачі приміщення й акти надання послуг оренди. Облік доходу товариство веде на субрахунку 713 «Дохід від операційної оренди активів», хоча здача майна в оренду для нього є основною діяльністю, що повинна обліковуватися на субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг». На загальну суму орендної плати дебетується субрахунок 361.

Якщо договір оренди нерухомості укладений на три роки (або більше), то він підлягає нотаріальному посвідченню, причому необхідно зареєструвати і право користування таким об'єктом.

При умові, що договір оренди приміщення укладений на менший строк, то ні нотаріальному посвідченню, ні державній реєстрації він не підлягає.

Для відображення витрат, які обліковуються на рахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності» (23 «Виробництво»), мають бути договори з комунальниками (з електроенергії, природного газу, тепла, води тощо).

Витрати на утримання майна, що відшкодовуються орендарем.

Витрати на оплату комунальних послуг, утримання й експлуатацію об'єкта оренди, несе орендодавець, які в подальшому компенсує орендар. Такі витрати компенсуються або окремим платежем або у складі орендної плати.

Якщо в орендодавця включається вартість комунальних та інших послуг, що пов'язані з утриманням об'єкта оренди, до складу орендної плати, то такі витрати: включаються до собівартості орендної послуги (Дт 23), при умові, що оренда — основний вид діяльності підприємства; і є іншими витратами операційної діяльності (Дт 949) — якщо це не основний вид діяльності.

Проте при умові, що вартість таких послуг не включена до орендної плати, а відшкодовується орендарем орендодавцеві окремо, тоді такі витрати на утримання й експлуатацію об'єкта, переданого в оренду, а також оплату комунальних послуг, орендодавець відносить до складу інших операційних витрат, на які робиться запис: Дт 949 — Кт 685. В цьому випадку отриману від орендаря суму відшкодування таких витрат він показує у складі іншого доходу від операційної діяльності записом Дт 377 — Кт 719.

Облік відшкодування витрат на досліджуваному підприємстві представлено в дод. И

Розглянемо ремонт і поліпшення об'єкта оренди на Зборівському районному споживчому товаристві. При умові, що ремонт і поліпшення об'єкта оренди здійснює сам орендодавець, тоді це вважається ремонтом і поліпшенням власних основних засобів.

Розглядаючи облік таких операцій можна зазначити:

1) що витрати, які здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані включають до складу витрат. Ці витрати відображають: за Дт 949, тобто у складі інших операційних витрат, якщо надання майна в оренду не є основним видом діяльності орендодавця; за Дт 23, тобто у складі собівартості орендних послуг, при умові, що надання майна в оренду є основним видом діяльності підприємства;

2) модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо, це витрати, пов'язані з поліпшенням об'єкта, які призводить до

збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта, вони збільшують первісну вартість такого об'єкта. Тобто їх відображають за дебетом відповідного субрахунку рахунка 15 «Капітальні інвестиції», ці витрати на поліпшення підлягають капіталізації з подальшим віднесенням у дебет відповідного субрахунку рахунка 10 «Основні засоби».

Витрати орендаря на ремонт і поліпшення об'єкта оренди, які відшкодовує орендодавець відображають так само.

При умові, що витрати орендаря на ремонт і поліпшення орендованого майна орендодавець не відшкодовує, в такому випадку:

— ремонти, що проведені орендарем, що не призводять до збільшення первісно очікуваних економічних вигід від використання об'єкта оренди, у себе в обліку орендодавець не відображає;

— якщо здійснювалися орендарем поліпшення об'єкта, передані орендодавцеві, тоді після закінчення строку дії договору оренди, орендодавець відображає в обліку як безоплатне отримання необоротних активів, і робить запис Дт 15 — Кт 424.

Суму здійснених поліпшень після введення поверненого об'єкта оренди в експлуатацію включають до складу первісної вартості об'єкта записом Дт 10 — Кт 15. Нараховуючи амортизацію на поліпшений об'єкт орендодавець також повинен визнати інший дохід у сумі, пропорційній амортизації поліпшень, і зробити запис в обліку за Дт 424 і Кт 745. Облік ремонтів на даних досліджуваного товариства представлено в дод. К.

Зборівське районне споживче товариство операції з надання в оренду майна є основним видом діяльності, хоча облік воно веде так, як підприємства для яких оренда не є основним видом діяльності. Це пов'язано з тим, що тривалий час товариство займалося і торговельною діяльністю. Хоча у 2020 році доходи отримувало тільки від здачі майна в операційну оренду.

Хоча, досліджуване підприємство орендодавець, для більшої наглядності розглянемо облік в орендаря.

На позабалансовому рахунку 01 «Орендовані необоротні активи» обліковуються прийняті в операційну оренду необоротні активи, за вартістю, яка зазначена в договорі оренди. На рахунку 01 збільшують залишок при отриманні необоротних активів, в разі їх поверненні орендодавцеві після закінчення строку оренди залишок зменшують.

Згідно П(С)БО 16 «Витрати» орендну плату визнають витратами згідно на прямолінійній основі протягом строку оренди або з урахуванням способу одержання економічних вигід, пов'язаних з використанням об'єкта операційної оренди [28].

Виходячи з П(С)БО 16 «Витрати» та Інструкції № 291 орендну плату необхідно відображати за дебетом таких рахунків: 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності». Це все витратні рахунки [14].

За дебетом рахунку 15 відображають використання орендованого майна для створення або будівництва власних об'єктів необоротних активів. Цей запис означає, що збільшується первісна вартість таких створюваних об'єктів шляхом капіталізації витрат.

У випадку сплатення орендної плати орендарем авансом, то спочатку її обліковують за дебетом рахунка 39 «Витрати майбутніх періодів». Віднесення витрат майбутніх періодів (Кт 39) до витрат звітного періоду здійснюють у тих періодах, за які орендну плату було перераховано.

Орендар також може оплачувати різні витрати, такі як комунальні послуги, страхування об'єкта оренди, технічне обслуговування, та інші витрати, пов'язані з утриманням та експлуатацією орендованого майна. Всі ці витрати обліковуються аналогічно орендній платі, і відносяться в дебет таких рахунків 15, 23, 91, 92, 93, 94 (витратні рахунки).

**Якщо орендар платник податку на прибуток.** Можна відмітити, що не впливає на оподаткування отримання в оренду ресурсів і не призводить до будь-яких коригувальних різниць. Також не впливає на базу оподаткування податком на прибуток і повернення орендодавцеві об'єкта оренди після закінчення



строку дії договору, при умові що орендар не здійснював поліпшень такого об'єкта.

Податковий кодекс при сплаті орендних сум не вимагає здійснювати будь-які спеціальні коригування бази оподаткування податком на прибуток. Проте деяким підприємствам, що відносяться до високодохідників та малодохідників необхідно пам'ятати про загальне обмеження за витратами на послуги та роботи, придбані в неприбуткових організацій. Це не стосується державних підприємств. [36].

При умові, що вартість таких послуг протягом звітного, тобто податкового року перевищує 25 розмірів мінімальної зарплати, встановленої законом на 1 січня звітного року, то фінансовий результат збільшують на 30 відсотків вартості таких послуг.

Комунальні послуги, такі як прибирання приміщень, технічне обслуговування, тобто витрати на утримання об'єкта оренди, зазвичай покладаються на орендаря. Також договором оренди може бути передбачено, що орендар оплачує ці витрати самостійно, або компенсуючи їх у складі орендної плати, або відшкодовуючи їх орендодавцеві окремим платежем.

Проте, якщо вартість комунальних та інших послуг, пов'язаних з утриманням об'єкта оренди, включена до складу орендної плати, то в такому випадку жодних коригувань фінансового результату за даними бухгалтерського обліку така компенсація не викликає.

Хоча спеціальні коригування не передбачені й для інших варіантів, проте й у цьому випадку необхідно пам'ятати про коригувальні різниці, наведені в Податковому обліку.

Податковий облік ремонтів, спрямованих на підтримання об'єкта оренди в робочому стані, орієнтований на бухгалтерський облік. В цьому випадку жодних різниць для таких випадків Податковий кодекс не передбачає. Хоча є загальні обмеження [36].

Якщо мають місце дорогі, більше 6000 грн, а за законопроектом № 1210 — 20000 грн) поліпшення (модернізація, модифікація, добудова,

дообладнання, реконструкція тощо) орендованого майна, то підприємства, які відносять до високодохідників і малодохідників зараховують їх до складу основних засобів. Для такого призначена податкова група 9 «Інші основні засоби».

Необхідно відмітити, щодо поліпшення вартістю понад 6000 грн визначають амортизаційні різниці [36].

Передачі активів у межах оперативної оренди не буде об'єктом оподаткування ПДВ. Виходячи з цього в орендаря не виникає права на податковий кредит. Також не буде податкових наслідків в орендаря й при поверненні об'єкта оренди орендодавцеві коли закінчується строк дії договору за умови, якщо не проводилися будь-які ремонти або поліпшення такого орендованого об'єкта.

Податок на додану вартість, нарахований орендодавцем на суму орендної плати, підприємство-орендар включає до складу податкового кредиту. В цьому випадку датою виникнення буде дата події, яка відбулася раніше: це може бути дата перерахування орендної плати орендодавцеві або дата отримання орендної послуги.

Важливим є те, що не має значення, чи використовує підприємство орендований об'єкт у господарській діяльності й оподатковуваних операціях [36].

В цьому випадку головним є те, щоб податковий кредит підтверджувала податкова накладна, яка зареєстрована в ЄРПН .

Якщо об'єкт оренди використовується в негосподарській або пільговій діяльності, на противагу податковий кредит нараховують компенсуючі податкові зобов'язання і базою оподаткування в цьому разі буде вартість орендної послуги [36].

При умові, що орендар здійснює оплату витрат на утримання об'єкта оренди самостійно, він має повне право на податковий кредит з ПДВ за цими операціями.

Якщо вартості комунальних та інших послуг, пов'язаних з утриманням об'єкта оренди включені до складу орендної плати ПДВ, то в облік буде відповідати відображенню орендних платежів.

У разі коли орендар відшкодовує вартість утримання орендованого майна окремою сумою, то в податковому обліку з ПДВ він має право на збільшення податного кредиту.

Суми вхідного ПДВ за витратами на ремонт та інші поліпшення об'єкта оренди орендар має право віднести до складу податкового кредиту, що має бути підтверджено податковою накладною, які зареєстровані в ЄРПН. Проте, якщо орендоване майно використовується в негосподарській діяльності або в неоподатковуваних операціях, тоді необхідно нарахувати компенсуючи податкові зобов'язання з податку на додану вартість.

В разі за домовленістю сторін орендодавець компенсує, у періоді здійснення витрат, орендареві витрати на ремонт або поліпшення об'єкта оренди одразу або здійснюється залік суми у рахунок орендної плати, то орендар повинен відображати таку операцію в податковому обліку як постачання послуг і оподатковувати податком на додану вартість [36]. Базу оподаткування необхідно визначити виходячи з суми компенсації, при цьому не нижче ціни придбання «ремонтно-поліпшувальних» робіт. За умови здійснення таких робіт безпосередньо орендарем, то ПДВ-база повинна бути не нижче звичайних цін [36].

Отримання майна в оренду розглянуто на умовному прикладі і наведено в дод. Л.

**Ремонт і поліпшення об'єкта оренди.** Особливі правила обліку витрат на ремонт отриманих в оренду основних засобів П(С)БО 14 не встановлює. В такому випадку орендар керується загальними ремонтними нормами П(С)БО 7 «Основні засоби». В такому випадку витрати на проведення звичайного ремонту, направлені на підтримку об'єкта оренди в робочому стані. Орендодавець ці витрати не компенсує, а орендар відносить ці витрати на витрати періоду залежно від напряму використання об'єкта оренди. Ці операції

відображаються за Дебетом 23, 91, 92, 93, 94 і Кредитом 20, 22, 13, 63, 65, 66, 68.

Подібним чином обліковують і витрати на ремонт орендованого майна тоді коли орендодавець компенсує такі витрати вже після повернення майна (об'єкта оренди). В цьому випадку ще відображають доходи.

Витрати на поліпшення орендованого майна, які орендодавець не відшкодовує після закінчення строку дії договору оренди, обліковують як капітальні інвестиції за дебетом субрахунку 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів». При введенні таких поліпшень в експлуатацію роблять запис за Дт 117 і Кт 153.

Такий об'єкт підлягає амортизації протягом строку корисного використання. Такий строк прив'язують до строку дії договору оренди, проте можливо встановити інший строк корисного використання.

Передачу поліпшень на баланс орендодавця, який відшкодовує їх вартість після закінчення дії договору оренди, орендар відображає як продаж оюєкта інших необоротних матеріальних активів. Проте, якщо компенсація відсутня, такий об'єкт списують з балансу орендаря як при безоплатній передачі.

У випадку коли витрати орендаря на ремонти (поліпшення) об'єкта оренди орендодавець компенсує відразу грошовими коштами або зараховує в рахунок орендної плати, то, орендареві необхідно відображати таку операцію в бухгалтерському обліку як продаж робіт (послуг).

Дохід від реалізації таких робіт показують за кредитом субрахунку 703, а витрати — за дебетом рахунка 23 з подальшим списанням записом Дт 903 — Кт 23, як їх собівартість. Коли витрати на поліпшення орендодавець компенсує поступово, зараховуючи їх у рахунок орендної плати, і на цю суму орендар здійснює запис за Дт 685 і Кт 377.

Облік ремонтно-поліпшувальних робіт розглянемо на умовному прикладі. В дод. М наведена кореспонденція рахунків з обліку ремонтно-поліпшувальних робіт.

## **2.2. Облік і оподаткування фінансової оренди у орендаря і орендодавця**

Всі операції які пов'язані з передаванням майна у фінансову оренду на вартість майна та зобов'язань, відображаються у Балансі орендаря. Це пов'язано з тим, що безпосередньо всі ризики та вигоди від його використання передані орендареві на період, що становить значну частину строку експлуатації об'єкта оренди, хоча юридичне майно залишається власністю орендодавця.

Для обліку розрахунків з орендодавцями за необоротні активи, передані на умовах довгострокової оренди у Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, передбачено рахунок 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди». За кредитом цього рахунку відображається нарахування заборгованості перед орендодавцем за одержані об'єкти довгострокової оренди, за дебетом рахунку відображається її погашення, а також переведення до короткострокових зобов'язань або списання. В аналітичному обліку облік ведеться за кожним орендодавцем та об'єктом орендованих необоротних активів (майна). Облік нарахованих відсотків за використання майна, отриманого в користування ведеться на субрахунку 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками» [14].

Облік витрат, пов'язаних із залученням позикового капіталу, зокрема витрат, пов'язаних з випуском, утриманням та обігом власних цінних паперів; нарахуванням відсотків за договорами кредитування (крім банківських кредитів), фінансового лізингу ведеться на субрахунку 952 «Інші фінансові витрати» [14]. Порядок відображення фінансової оренди на рахунках бухгалтерського обліку представлено в табл.2.2.

Розглянемо операції з отмання у фінансовий лізинг легковий автомобіль Renault Sandero Stepway у січні 2021 р. з переходом права власності в момент здійснення останнього платежу до лізингоотримувача.

Таблиця 2.2

**Кореспонденція рахунків з обліку фінансової оренди**

З/п	Зміст операції	Типова кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків яку застосовує підприємства		Сума, грн
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	
<b>Облік в орендодавця</b>						
1	Відображено списання з балансу переданого в оренду об'єкта	131 972	104 104	-	-	
2	Визнано дохід (в тому числі ПДВ): одночасно на суму ПДВ	181 742	742 641	-	-	
3	Відображена сума заборгованості орендаря за перший рік оренди, що включається до складу поточної дебіторської заборгованості	377	181	-	-	
4	Нараховано в кінці року і відображено суму фінансового доходу, що підлягає отриманню за перший рік оренди	373	732	-	-	
5	Відображено отриманий орендний платіж за перший рік оренди	311 311	377 373	-	-	
Записи 3-5 здійснюються щороку на відповідні суми						
6	Відображено об'єкт основних засобів після завершення строку оренди	641 104	377 377	-	-	
<b>Облік в орендаря</b>						
<b>На початку оренди</b>						
7	Відображено одержаний у фінансову оренду об'єкт основних засобів	152	531	-	-	
8	Відображено введення в експлуатацію отриманий у фінансову оренду об'єкт	10	152	-	-	
9	Відображено частину заборгованості орендаря, що припадає на наступні 12 місяців від дати балансу, що включено до складу поточних зобов'язань	531	61	-	-	
<b>Протягом періоду оренди</b>						
10	Відображено нараховану амортизацію об'єкта фінансової оренди	23, 91, 92, 93, 94	131	-	-	

## Продовження табл..2.2.

1	2	3	4	5	6	7
11	Відображено понесені витрати на поліпшення об'єкта фінансової оренди, що призводять до збільшення майбутніх економічних вигод – одночасно	152 10	20, 63, 66, 31 152	-	-	
12	Відображено заборгованість орендаря за об'єкт оренди, яка має бути погашена протягом 12 місяців, починаючи від дати балансу	531	61	-	-	
13	Відображено нарахований відсоток, що підлягає сплаті	952	684	-		
14	Відображено перерахування орендодавцю в погашення заборгованості: – за об'єкт оренди – відсоток	61 684	311 311	-		
У кінці терміну оренди						
15	Відображено об'єкт оренди за умовами орендної угоди, що повернуто орендодавцю	131	10	-	-	
16	Відображено об'єкт оренди за умовами орендної угоди, що переведено до складу власних основних засобів	10 (анал. рах. «Власні ОЗ»)	10 (анал. рах. «Орендовані ОЗ»)	-	-	
17	Відображено списаний знос об'єкта оренди та нараховано знос на власний об'єкт основних засобів	131 (анал. рах. «Знос орендованих ОЗ»)	131 (анал. рах. «Знос власних ОЗ»)	-	-	

Джерело: розроблено на основі [14]

Умови договору: договірна вартість автомобіля: 407021 грн; разова комісія: 3% від суми кредиту; аванс: 35% вартості автомобіля; відсоткова ставка по лізингу: 17,8%.

Якщо вона у договорі не вказана, то слід взяти ставку відсотка на можливі позики орендаря; строк лізингу: 24 місяці; періодичність сплати платежів: щомісяця в кінці; щомісячний лізинговий платіж: 13182,57 грн.

Таким чином, сума авансу: 142457 грн (= 0,35×407021 грн). Залишок договірної вартості автомобіля, що залишається несплаченою (тіло кредиту): 407021 – 142457 = 264564 грн.

У переважній більшості випадків об'єкт оприбутковується за договірною вартістю (у платників ПДВ – за мінусом ПДВ). Теперішня вартість мінімальних орендних платежів, як правило, дорівнює договірній або більша, якщо є додаткова винагорода лізингодавцю. (Додаток Н)

Безпосередня послуга оренди потребує розкриття її даних у звітності. Орендар розкриває рівень деталізації якісної та кількісної інформації про те, що: чи відповідає угода основним ознакам оренди; ідентифікацію основних складових оренди; відповідності класифікаційній ознаки орендних операцій; безпосередньо умови здійснення оренди та обмеження цих умов; всі операції з руху отриманого об'єкта оренди та його наявність; первісну чи переоцінену вартість об'єкта оренди; розрахований розмір орендних платежів та їх елементи; за необхідності ставку дисконтування; суму амортизаційних відрахувань; втрати від знецінення орендованого майна; суми наявних та погашених зобов'язань з оренди; перераховані грошові кошти; експлуатацію орендованого майна, ремонт та поліпшення об'єкта оренди; витрати звітного періоду тощо [31].

Чітке відображення у фінансовій звітності зазначених даних допомагає своєчасно і правильно приймати економічні рішення користувачами інформації з метою ефективного управління підприємством.

## **Висновки за розділом 2**

Порядок бухгалтерського обліку операційної оренди в орендодавця регламентований п. 16 - 18 П (С) БО-14 «Оренда».

Вартість переданого в операційну оренду об'єкта необоротних активів залишається на балансі орендодавця, який і продовжує нараховувати амортизацію. Доходи, одержувані орендодавцем від операцій з оренди основних засобів, визнаються іншими операційними доходами.



Облік витрат з надання об'єктів в операційну оренду підприємство веде за дебетом рахунку 23 «Виробництво», на цей же рахунок відносять і нараховану амортизацію.

На ринку програмних продуктів України практично відсутні системи автоматизації бізнесу компаній, профілем діяльності яких є фінансовий лізинг. На базовому підприємстві облік автоматизований - для обліку господарських операцій використовується універсальна бухгалтерська програма «1С:Підприємство», яка адаптована до діяльності орендної компанії.

Для удосконалення обліку орендних операцій на Зборівському районному споживчому товаристві необхідно:

систематично переглядати існуючі регламенти ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності з метою спрощення, встановлення оптимальної кількості реєстрів і звітних форм;

вести графіки документообороту по господарських операціях.

## РОЗДІЛ 3

### УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ

#### 3.1. Удосконалення обліку і оподаткування операційної оренди у орендаря і орендодавця

Основні положення бухгалтерського обліку орендних операцій, що використовуються підприємствами, наведено в П(С)БО 14 «Оренда» та МСФЗ 16 «Оренда». Між ними майже повна змістовна ідентичність, проте існують і відмінності, наведені в табл. 3.1

*Таблиця 3.1*

#### *Відмінності в обліку орендних операцій за П(С)БО 14 «Оренда» та МСФЗ 16 «Оренда»*

Ознака для порівняння	П(С)БО 14 «Оренда»	МСФЗ 16 «Оренда»
Поняття, що використовуються	Орендна ставка відсотка, ставка відсотка на можливі позики орендаря, негарантована ліквідаційна вартість, непередбачена орендна плата	Термін економічної експлуатації, термін корисної експлуатації, чисті інвестиції в оренду, валові інвестиції в оренду, чисті інвестиції в оренду, незароблений фінансовий дохід, первісні прямі витрати, припустима ставка відсотка при оренді,
Класифікаційні ознаки фінансової оренди	Всі вісім критеріїв віднесення оренди до фінансової	Виділяється п'ять ситуацій, які, як правило, призводять до класифікації оренди як фінансової оренди Показано обґрунтування віднесення оренди до фінансової в залежності від сутності операції, а не від форми контракту.
Об'єкт орендних операцій	Види необоротних активів	Різні види необоротних та оборотних активів
Дані та інформація щодо орендних витрат	Не наводиться	Застосовуються поняття первісних прямих витрат та визначені обмеження щодо включення різних видів витрат до їх складу

*Джерело: розроблено на основі [4,25,28]*

На основі дослідження можна відмітити, що МСФЗ 16 «Оренда» є більш деталізованим обліковим стандартом, проте в МСФЗ зовсім не розкриваються

правові аспекти орендних відносин, так як існують значні відмінності в міжнародних системах обліку.

Розглядаючи напрямами критики базових положень бухгалтерського обліку орендних операцій, можна навести основні у національному та міжнародному стандартах з обліку оренди. Вони є такі:

1. Капіталізація наслідків орендних операцій.(табл.. 3.2)

Таблиця 3.2

**Капіталізація наслідків орендних операцій**

Облік у суб'єктів орендних відносин	Операційна оренда	Фінансова оренда
В орендаря	Як актив на позабалансовому рахунку згідно ПСБО 14 «Оренда Як актив на позабалансовому рахунку згідно МСФЗ 16 «Оренда»	Як актив на балансовому рахунку Як зобов'язання з оренди
В орендодавця	Як актив на балансовому рахунку	Як дебіторська заборгованість за майно, що передане у фінансову оренду

*Джерело: розроблено на основі [4,25,28,]*

В результаті тривалих дискусій розробників облікових стандартів, що мали місце між представниками IASB та FASB, операційна оренда в орендаря також відображається на балансовому рахунку, це знайшло відображення в стандарті – МСФЗ 16 «Оренда» [25], який введено в дію з першого січня 2019 року. Відомий дослідник у сфері облікових стандартів та фінансових ринків К. Фуллер [52] відзначає з цього приводу, що внесення таких змін до чинної методології обліку орендних операцій призвело до необхідності постановки на баланс 100 великими компаніями у світі «орендних активів» на суму близько 3 трлн. доларів [4].

2. Система рахунків для обліку орендних операцій. Для відображення в обліку орендних операцій Планом рахунків передбачені такі субрахунки:

- розглянемо в орендодавця: окремі аналітичні рахунки до рахунків необоротних активів або окремі субрахунки до них для відображення об'єктів

оренди, що були передані в операційну оренду; субрахунок 181 «Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду» для обліку дебіторської заборгованості по необоротних активах, переданих в оренду; субрахунок 713 «Дохід від операційної оренди активів» для відображення орендних платежів від операційної оренди активів; субрахунок 732 «Відсотки одержані» для обліку винагороди за здані у фінансову оренду необоротні активи;

- розглянемо в орендаря: рахунок 01 «Орендовані необоротні активи» для обліку орендованих необоротних активів, переданих в операційну оренду; окремі аналітичні рахунки до рахунків необоротних активів або окремі субрахунки до них для відображення об'єктів, що були отримані у фінансову оренду; субрахунок 531 «Зобов'язання з фінансової оренди» для обліку зобов'язань, що виникають при передаванні об'єкта у фінансову оренду [14].

Одним з напрямів удосконалення системи бухгалтерських рахунків для обліку орендних операцій є виділення окремих аналітичних рахунків до субрахунку 181 «Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду» в розрізі видів необоротних активів, які були придбані для здавання в оренду, і для тих необоротних активів, що вже перебувають в оренді. Ці пропозиції дозволятимуть аналізувати вартість загального орендного пулу активів підприємства.

Одним із напрямів удосконалення системи рахунків для обліку орендних операцій є врахування змін, до яких призводить упровадження положень МСФЗ 16 «Оренда» [25]. Особливістю даного стандарту, у порівнянні із чинним П(С)БО 14 «Оренда», є однаковий порядок відображення операцій з фінансової та оперативної оренди за прикладом фінансової. Тому, з чинного плану рахунків будуть вилучені рахунки для обліку операційної оренди [4, 28].

Удосконаленню організації аналітичного обліку об'єктів оренди присвячена праця Лепетан І.М. Як відмічає автор, облік має здійснюватися як за кожним об'єктом, так і за напрямками їх використання. Отримані об'єкти основних засобів в оренду слід відображати на рахунках аналітичного обліку в орендаря та орендодавця [19].

Карантинні обмеження через пандемію COVID-19 негативно вплинули на економіку підприємств, зокрема на орендні платежі. Виходячи з цього Радою з МСФЗ внесені поправки до МСФЗ 16 «Оренда». Ці поправки направлені на спрощення обліку орендарем орендних поступок (концесій), наданих у зв'язку з пандемією. Такі послаблення можуть мати такі форми: відстрочення або пільговий період для орендних платежів, разове зниження або звільнення від орендної плати.

Зменшення орендної плати теж може бути різним. Наприклад, суб'єкти, що приймають участь в договорі можуть узгодити пільгову ставку орендної плати на певний період часу. Це може бути встановлення «символічної» орендної плати за календарний місяць використання майна. Також орендодавець може надати знижку на оренду після надання послуг оренди, тобто за минуле користування майном, яке орендар через нестачу грошових коштів не може своєчасно сплатити.

Поняття «стимули до оренди» знаходимо в додатку А до МСФЗ 16 «Оренда». Це — платежі, що здійснені орендодавцем на користь орендаря, пов'язані з орендою, або відшкодування чи взяття на себе орендодавцем витрат орендаря. Згідно МСФЗ 16 «Оренда» — такі стимули обліковують таким чином. Орендарі за первісного визнання вираховують їх із собівартості активу з права користування та з бази для оцінки орендного зобов'язання [25].

Якщо орендодавці надають знижку уже після реалізації послуг оренди то орендодавець має право відкоригувати раніше визнані орендні доходи.

Для цього всю суму знижки (з урахуванням ПДВ) відображають Дт 704 «Вирахування з доходу» Кт 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями». Згідно з Інструкцією № 291 за дебетом субрахунку 704 «Вирахування з доходу» обліковують суми, що підлягають вирахуванню з доходу, зокрема, знижки, надані покупцям після дати реалізації [14].

Відповідно, після таких домовленостей орендар оплатить орендодавцеві за минуле користування майном суму з урахуванням наданої знижки.

Зменшення раніше нарахованих податкових зобов'язань із ПДВ, виходячи із суми наданої знижки, відображають Дт 704 «Вирахування з доходу» Кт 641/ПДВ «Розрахунки з ПДВ» методом «сторно».

Отже, з метою удосконалення обліку орендних операцій зазначено важливість аналітичного обліку у розрізі видів оренди, що надасть можливість здійснювати поточний контроль за своєчасністю розрахунків між орендодавцем та орендарем.

### **3.2. Удосконалення обліку і оподаткування фінансової оренди у орендаря і орендодавця**

Укладання договорів фінансового лізингу регулюється ЦКУ, ГКУ, а також спеціальним нормативним документом – Законом «Про фінансовий лізинг» від 04.02.2021 р. № 1201.(заступив з. 13 червня 2021 року) [43].

Згідно з пояснювальною запискою прийняття нового Закону України «Про фінансовий лізинг» пов'язане з приведенням відносин фінансового лізингу у відповідність із європейською практикою.

Зокрема, новим Законом № 1201 встановлено:

- чіткі вимоги до форми договору фінансового лізингу та істотні умови договору фінансового лізингу. Згідно Закону «фінансовий лізинг» – вид правових відносин, за якими лізингодавець (орендодавець) зобов'язується відповідно до договору фінансового лізингу на строк та за плату, визначені таким договором, передати лізингоодержувачу (орендарю) у володіння та користування як об'єкт фінансового лізингу майно, що належить лізингодавцю (орендодавцю) на праві власності та набуте ним без попередньої домовленості із лізингоодержувачем (орендарем), або майно, спеціально придбане лізингодавцем (орендодавцем) у продавця (постачальника) відповідно до встановлених лізингоодержувачем (орендарем) специфікацій та умов, та які передбачають наявність хоча б однієї з ознак фінансового лізингу».[51]

- порядок та умови переходу предмета лізингу у власність лізингоодержувача, умови набуття лізингоодержувачем права власності на предмет лізингу;

- норми щодо права лізингоодержувача - фізичної особи відмовитись від договору фінансового лізингу, та умови повернення лізингоодержувачем платежів, сплачених лізингодавцем до такої відмови.

Новий Закон «Про фінансовий лізинг» вносить зміни до ЦКУ та ГКУ в частині регулювання відносин найму (оренди):

1. Частина перша ст. 292 Господарського кодексу України визначає лізинг як господарську діяльність, що «спрямована на інвестування власних чи залучених фінансових коштів і полягає в наданні на підставі договору лізингу однією стороною (лізингодавцем) у користування другій стороні (лізингоодержувачу) на визначений строк майна, що належить на праві власності лізингодавцю» [9].

2. Визначення лізингу надає також Цивільний кодекс України. Стаття 806 Цивільного кодексу України визначає, що «договір лізингу – це цивільно-правовий договір, згідно якого одна сторона (лізингодавець) передає або зобов'язується передати другій стороні (лізингоодержувачеві) у користування майно, що належить лізингодавцю на праві власності і було набуто ним без попередньої домовленості із лізингоодержувачем (прямий лізинг), або майно, спеціально придбане лізингодавцем відповідно до встановлених лізингоодержувачем специфікацій та умов (непрямий лізинг), на певний строк і за встановлену плату (лізингові платежі)» [51].

Також, новий закон «Про фінансовий лізинг» передбачає, що лізингові платежі, не підлягатимуть поверненню лізингоодержувачу (орендарю) при односторонній відмові лізингодавця (наприклад у разі несплати платежів) [43]. Проте платежі будуть повертатися, якщо одностороння відмова від договору або його розірвання здійснюється до моменту передачі об'єкта лізингоодержувачу (орендарю). Це логічно та економічно виправдано для обох сторін договору.

Новий закон врегульовує спірну позицію щодо повернення предмету лізингу. Лізингодавець (орендодавець) матиме право при відмові від договору фінансового лізингу та неповерненні об'єкта фінансового лізингу лізингоодержувачем (орендарем) в передбачені терміни вимагати дострокової сплати суми всіх майбутніх лізингових платежів у частині оплати вартості об'єкта фінансового лізингу. І невиконання, лізингоодержувачем обов'язку щодо повернення об'єкта лізингу є підставою для нарахування неустойки у розмірі подвійної суми лізингового платежу. Як відзначається його необхідно було сплатити в останньому періоді, при умові, що інший розмір неустойки не буде визначений умовами договору лізингу.

Також лізингоодержувачу (орендарю) дозволяється поліпшувати (модернізувати тощо) отримане у лізинг майно лише за письмовою згодою лізингодавця (орендодавця). За цим Законом, якщо такі поліпшення неможливо відокремити від об'єкта фінансового лізингу без шкоди для нього, вони безоплатно переходять у власність лізингодавця (орендаря).

І також, за договором, лізингоодержувач сплачує лізингодавцю передбачену договором фінансового лізингу неустойку за кожний випадок здійсненого ним поліпшення (модернізації) об'єкта фінансового лізингу без згоди лізингодавця (орендодавця).

Проте, на думку Литвинова Є., далеко не всі проблеми враховані новим закон про фінансовий лізинг. Так, на сьогодні непрямий лізинг (indirect leasing), який є найдешевшим для лізингоодержувача, не може функціонувати за українським законодавством. Як відзначає Литвинова Є, модель фінансування, за якої лізингоодержувач самостійно визначає предмет лізингу та його постачальника, наражає лізингодавця на значні невиправдані ризики [20].

Для цілей бухгалтерського обліку як синонім фінансового лізингу використовується інший термін – фінансова оренда (НП(С)БО 14 «Оренда»). У цілому це одне й теж саме, хоча у НП(С)БО 14 є самостійні критерії визнання операції фінансовою орендою і результат може не співпадати з юридичною трактовкою договору [28].



Предметом фінансового лізингу має бути обов'язково основний засіб, а строк договору – не менше 1 року. Основний засіб, має на сьогодні два визначення – суто бухгалтерське та податкове. Основним засобом вважається: для цілей бухгалтерського обліку – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі діяльності, строк корисного використання яких перевищує 1 рік; для цілей оподаткування [36] – до облікового визначення додається ще декілька умов – до основних засобів у податковому розумінні не відносяться вартість землі, а сама їх вартість має перевищувати 20000 грн (до 23.05.2020 р. – 6000 грн).

Недотримання податкових критеріїв може мати наслідком невизнання податківцями операції фінансовим лізингом та донарахування податкового зобов'язання з ПДВ. Проте, бухгалтерські критерії [28] та податкові критерії [36] дещо відрізняються. За податковим підходом, щоб угода була фінансовим лізингом достатньо виконання хоча б однієї з умов:

1 умова: строк передачі об'єкта лізингу перевищує строк, за який амортизується 75 відсотків його вартості. Орендар зобов'язаний протягом строку дії договору придбати об'єкт лізингу за ціною договору. Все це має дотримуватися одночасно;

2 умова: балансова (залишкова) вартість об'єкта лізингу на момент закінчення дії лізингового договору становить не більш як 25 відсотків первісної вартості ціни такого об'єкта лізингу на початок дії договору;

3 умова: сума лізингових (орендних) платежів з початку строку оренди має дорівнювати первісній вартості об'єкта лізингу або перевищувати її; четверта умова: унікальність об'єкта лізингу, коли він виготовляється на замовлення та не може бути використаний іншими особами через його певні технологічні та якісні характеристики [33].

Щодо бухгалтерських критеріїв визнання фінансової оренди, то НП(С)БО 14 містить їх аж вісім. З них перші 5 нагадують податкові та в цілому відповідають їм. Щодо решти, то просто не рекомендуємо на них зважати, щоб не створювати розбіжностей з податковим обліком. До того ж, вони сумнівні у

доведенні. Наприклад, у НП(С)БО 14 є така умова, як можливість орендаря продовжити оренду активу за плату, що значно нижча за ринкову орендну плату. Однак що значить «значно» і де знайти цю «ринкову» ціну для порівняння у НП(С)БО відповіді немає [28].

Податкові критерії визнання фінансового лізингу в цілому не суперечать НП(С)БО 14 та є більш доказові.

За новим Законом Правила оподаткування фінансового лізингу зводяться до такого.

1.Оподаткування податком на прибуток. У малодоходників усе, як у бухгалтерському обліку. У великодоходників можуть бути тільки стандартні податкові різниці, які пов'язані з основними засобами [36].

2. Оподаткування ПДВ. Передача об'єкта фінансового лізингу – це постачання товарів (ПКУ), а отже сама передача об'єкта фінансового лізингу підпадає під оподаткування ПДВ. Це ж саме стосується повернення об'єкта лізингу. Як наслідок маємо наступну ситуацію, представлену в табл..3.3

Таблиця 3.3

### **ПДВ і фінансовий лізинг**

Передача майна у лізинг	Отримання майна у лізинг	Лізингові платежі
Податкові зобов'язання на дату фактичного передання об'єкта лізингу (п. 187.6 ПКУ). Розраховуються вони на основі вартості об'єкта лізингу у договорі. Лізингодавець має скласти та зареєструвати податкову накладну на всю вартість об'єкта в ЄРПН.	Виникає право на податковий кредит на дату фактичного отримання об'єкта фінансового лізингу (п. 198.2 ПКУ) за умови реєстрації лізингодавцем податкової накладної (п. 201.10 ПКУ);	ПДВ не оподатковуються (пп. 196.1.2 ПКУ). Це стосується комісії лізингодавця, відсотків а також компенсації частини вартості об'єкта.

*Джерело: розроблено на основі [33]*

Податкове зобов'язання та податковий кредит з ПДВ виникають лише на дату передачі об'єкта лізингу, а не на дату здійснення авансових платежів. Стандартне правило «першої події» тут не працює, так як до оренди застосовуються окремі норми ПКУ.

Насьогодні оподаткування повернення об'єкта лізингу (у тому числі на основі виконавчого припису нотаріуса) залежить від ситуації (ПКУ), яку розглянемо в табл.. 3.4

Таблиця 3.4

### Повернення об'єкта фінансового лізингу

Повернення об'єкта фінансового лізингу, якщо лізингодавець суму ПДВ:	
не включав до податкового кредиту	включив до податкового кредиту
лізингодавець нараховує податкове зобов'язання. Базою оподаткування є позитивна різниця між ціною постачання та ціною придбання.	лізингодавець нараховує компенсуючі податкові зобов'язання згідно п. 198.5 ПКУ.
Ціна придбання = це первісна вартість – сплачені лізингодавцеві платежі у частині компенсації вартості об'єкта лізингу. При цьому якщо лізингоодержувач-платник ПДВ, то в розрахунок треба включати суму ПДВ (абз. 2 пп. 189.5 ПКУ)	

*Джерело розроблено на основі [33]*

Аналізуючи новий Закон про лізинг, Оніщенко В. відмічає основні правил обліку операцій фінансового лізингу (фінансової оренди у П(С)БО 14) у лізингоотримувача, це :

1) оприбуткування об'єкта фінансового лізингу здійснюється за вартістю, що є найменшою з двох: справедлива вартість (вартість об'єкта за договором фінансового лізингу) чи теперішня вартість суми мінімальних лізингових платежів (п. 5 НП(С)БО 14);

2) до первісної вартості об'єкта фінансового лізингу можна включити витрати на монтаж, доставку, сплату реєстраційних зборів і т.д., так як об'єкт лізингу є основний засіб і для нього діють положення п. 8 НП(С)БО 7 «Основні засоби»;

3) відображається не тільки актив, але й у тій же вартості довгострокове фінансове зобов'язання за субрахунком 531 «Довгострокові зобов'язання з оренди»;

4) сума зобов'язання по договору фінансового лізингу, що має бути погашена протягом поточного року, відображається за субрахунком 611 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями»;

5) нарахування відсоткової частини лізингових платежів відбувається за субрахунком 952 «Фінансові витрати» та 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками» [33].

### **Висновки за розділом 3**

Отже, на основі розглянутого можна зробити висновки:

1. Одним із напрямів удосконалення системи рахунків для обліку орендних операцій є врахування змін, до яких призводить упровадження положень МСФЗ 16 «Оренда». Однією з особливостей даного стандарту, у порівнянні із чинним П(С)БО 14 «Оренда», є однаковий порядок відображення операцій з фінансової та оперативної оренди за прикладом фінансової. Внаслідок цього, з чинного плану рахунків будуть вилучені рахунки для обліку операційної оренди. [28].

2. Новий Закон України «Про фінансовий лізинг» дасть змогу захистити права лізингоодержувачів (орендарів), лізингодавців (орендодавців), створити конкурентне середовище у цій сфері та гармонізує законодавство України з правом Європейського Союзу. Згідно з цим документом, державне регулювання та нагляд за його виконанням на ринку фінансового лізингу здійснює Національний банк України.

Документ також визначає ознаки фінансового лізингу та його об'єкти. Зокрема це може бути майно, не заборонене законом до вільного обігу на ринку й не заборонене до передачі в лізинг. Зазначено, що не можуть бути об'єктами фінансового лізингу земельні ділянки та інші природні об'єкти, а також об'єкти, визначені частиною другою статті 3 Закону України «Про оренду державного та комунального майна» [42].

Можна відмітити, що послуги фінансового лізингу є одним із чинників зростання конкурентоспроможності вітчизняних підприємств, покращення якості їхніх послуг, підвищення ефективності діяльності, як наслідок – зміцнення їх позицій на вітчизняному ринку та підвищення шансів для виходу

на міжнародний ринок. Адже, як видно з досліджень, у розвинених країнах через лізинг здійснюється майже третина інвестицій в основні засоби, а в Україні цей показник в останні роки коливається в межах 3-4 відсотки.

Даний закон удосконалить інструмент фінансового лізингу(оренди), що розширить можливості підприємств в Україні для оновлення виробничих потужностей, придбання транспорту, обладнання, техніка та нерухомості. Все це сприятиме зростанню виробництва валового продукту, і відповідно зростанню надходження податків до державного бюджету.

## ВИСНОВКИ

На основі проведеного дослідження обліку й оподаткування орендних операцій можна зробити наступні висновки:

1. Оренда – це регульований договором спосіб реалізації відносин власності між орендодавцем і орендарем, що проявляються як функція формування матеріальних факторів виробництва та як господарська операція з приводу розподілу прав володіння, користування й розпорядження необоротними активами в обмін на орендну плату.

2. В товаристві бухгалтерський облік операційного лізингу ведеться у відповідності до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», П(С)БО 14 «Оренда» та положень Податкового кодексу.

3. Майно, що передане за договором оперативної оренди, залишається на балансі орендодавця (лізингодавця). У орендаря (лізингоодержувача) таке майно обліковується поза балансом. А майно, що передане за договором фінансової оренди, зараховується на баланс орендаря (лізингоодержувача). Операції з руху майна, передача і повернення орендованого об'єкта оформляється актом приймання-передачі.

4. На рахунку 23 «Виробництво» ведеться облік амортизації та інші витрати супутні експлуатації об'єкта оренди, якщо вони виконуються орендодавцем. Витрати орендодавця з укладання угоди про оренду (юридичні послуги, комісійні винагороди) визначаються іншими операційними витратами того звітного періоду, у якому вони мали місце.

5. Дохід від операційної оренди визначається іншим операційним доходом відповідного звітного періоду. На належну до одержання суму орендної плати дебетують субрахунки 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» і кредитують субрахунок 713 «Дохід від операційної оренди активів». Для підприємства – де орендні операції є основним видом діяльності, використовують для обліку доходів субрахунок 703 «Доходи від реалізації

робіт і послуг». Податок на додану вартість при орендних відносинах обліковуються у встановленому порядку.

6.У бухгалтерському обліку орендодавець нараховує амортизацію переданого в оперативну оренду об'єкта основних засобів відповідно до вимог П(С)БО-7 «Основні засоби». При цьому необхідно застосовувати саме той метод амортизації, що використовується при нарахуванні аналогічних по призначенню власних об'єктів.

7. Зборівське районне споживче товариство управлінський облік не веде. Окремі розрахунки, для визначення показників, необхідних з метою прийняття рішень виконуються із застосуванням програми Excel.

Проаналізувавши діяльність підприємства, можна запропонувати ведення управлінського обліку з використанням плану рахунків, коли рахунки управлінського обліку кореспондують з рахунками фінансового обліку в межах єдиної системи рахунків. Для забезпечення інформацією всіх рівнів управління для планування, контролю та прийняття управлінських рішень, необхідно розробити внутрішню звітність.

8. На ринку програмних продуктів України практично відсутні системи автоматизації бізнесу компаній, профілем діяльності яких є оренда. На Зборівському районному споживчому товаристві облік автоматизований - для обліку господарських операцій використовується універсальна бухгалтерська програма «1С:Підприємство», яка адаптована до діяльності лізингової компанії.

Необхідність здійснення лізингових операцій ставить перед Зборівським районним споживчим товариством низку завдань, які потребують вирішення, Серед них:

- визначення кількості основних засобів, які доцільно придбати на умовах лізингу;
- вибір прийнятної форми лізингової угоди та її параметрів;
- аналіз та оцінка рівня ризику здійснення лізингової операції;
- економічна оцінка результатів діяльності і т. ін.

9. Головне завдання, яке визначене в товаристві як пріоритетне, є удосконалення обліку орендних операцій. Для Зборівського районного споживчого товариства нами були розроблені пропозиції щодо вдосконалення обліку орендних операцій, зокрема обліку доходів та витрат від надання у оренду нерухомого майна.

Одним із напрямів удосконалення системи рахунків для обліку орендних операцій є врахування змін, до яких призводить упровадження положень МСФЗ 16 «Оренда». Однією з особливостей даного стандарту, у порівнянні із чинним П(С)БО 14 «Оренда», є однаковий порядок відображення операцій з фінансової та оперативної оренди за прикладом фінансової. В наслідок цього, з чинного плану рахунків будуть вилучені рахунки для обліку операційної оренди.

Новий Закон України «Про фінансовий лізинг» дасть змогу захистити права лізингоодержувачів (орендарів), лізингодавців (орендодавців), створити конкурентне середовище у цій сфері та гармонізує законодавство України з правом Європейського Союзу. Згідно з цим документом, державне регулювання та нагляд за його виконанням на ринку фінансового лізингу здійснює Національний банк України.

Важливим є те, що послуги фінансового лізингу є одним із чинників зростання конкурентоспроможності вітчизняних підприємств, покращення якості їхніх послуг, підвищення ефективності діяльності, як наслідок – зміцнення їх позицій на вітчизняному ринку та підвищення шансів для виходу на міжнародний ринок. Адже, як видно з досліджень, у розвинених країнах через лізинг здійснюється майже третина інвестицій в основні засоби, а в Україні цей показник в останні роки коливається в межах 3-4 відсотки.

10. Провівши аналіз діяльності підприємства, можна відмітити, що фінансовий стан та результати діяльності товариства говорять про незалежність та стійкість товариства. Прибутки збільшуються і є стабільними.



## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бабенко І. Ринок лізингу відновлюється // Діловий вісник.-№ 07(206), 2011
2. Бенько М.М. Обліково-аналітичне забезпечення економічної безпеки підприємства: підручник / М.М.Бенько. Київ : Видавництво Діра – К, 2021.- 560 с.
3. Бутар Г. М. Розвиток ринку фінансового лізингу в Україні / Г.М. Бутар // Наукові праці МАУП. - 2013. - № 1(36). - С. 207-210.
4. Вакур О. Проблемні аспекти обліку орендних операцій за національними та міжнародними стандартами фінансової звітності / Оксана Вакур, Наталія Зарудна, Олександр Кундеус // Галицький економічний вісник. — Т. : ТНТУ, 2019. — Том 60. — № 5. — С. 102–111.
5. Вороная Н. Надання майна в оренду єдино податником // Податки & Бухоблік. – 2016. -№94.-- URL : <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2016/november/issue-94/article-23347.html>
6. Гладун Т.В. Особливості обліку операційної оренди нерухомого майна / Т.В. Гладун // Юність науки – 2019: соціально-економічні та гуманітарні аспекти розвитку суспільства: збірник тез Міжнародної науково-практичної конференції студентів, аспірантів і молодих вчених (м. Чернігів, 17-18 квітня 2019 р.) : у 2-х ч. / Чернігів: Черніг. нац. технол. ун-т, 2019. – Ч. 1: 258 с. – С. 144-146.
7. Голов С.Ф., Костюченко В. М. Бухгалтерський облік і фінансова звітність за Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку: Практичний посібник . –К.: Лібра.- 2004.- 880 с.
8. Головченко Н.В. Організація і методика обліку орендних операцій : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Н. В. Головченко; Нац. акад. статистики, обліку та аудиту. - К, - 2011. - 18 с.
9. Господарський кодекс України, затверджений постановою ВРУ від 16.01.03 №436-IV – URL: <http://zakon.rada.gov.ua>

10. Гудзь Н. В., Денчук П. Н., Романів Р. В. Бухгалтерський облік : навч. посібник. – 2-е вид., перероб. і доп. - Київ: ЦУЛ, 2015. – 425 с. XIУ/ - URL : <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/15898>
11. Денис А. Особливості правового регулювання оренди державного та комунального майна / А. Денис // Ефективність державного управління. – 2014. – Вип. 38. – С. 368 – 373.
12. Деньга С. В. Облік орендних операцій суб'єкта господарювання / С. В. Деньга // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. – С. 3 - 8.
13. Звітність підприємств. Навч. Посіб. / А.В. Алексеєва, А.П. Шаповалова , Г.В. Уманців, О.Г. Веренич. -К.: Київ.нац. торг.екон. ун-т, 2008.-323 с.
14. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291 // Баланс, 2013. – № 2-3. – С. 18-96.
15. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків (зі змінами та доповненнями), Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94р. №69
16. Кирик Т.В. Нормативно-правове забезпечення оподаткування орендних операцій / Т.В. Кирик, С.В. Сисюк // ( 2014). – С. 73-82 . – URL: <http://journals.nubip.edu.ua/index.php/Economica/article/viewFile/4901/4828>
17. Конституція України від 28 червня 1996 року // Відомості Верховної Ради. – 1996. -№30. – Ст. 141.
18. Крупка Я.Д. Фінансовий облік : [підручник] / Крупка Я.Д., Задорожний З.В., Микитюк Н.Я. та ін. – Тернопіль: ТНЕУ, 2017. – 451 с
19. Лепетан І.М. Методологічні підходи до обліку орендних операцій / І.М. Лепетан, Ю.І. Рязанцева // Агросвіт, 2019. – № 22. – С. 92-97

20. Литвинов Є. Біль лізингу. Проблеми вирішить новий закон? . /Українська правда. Економічна правда. – 2021. - URL: <https://www.epravda.com.ua/rus/columns/2021/03/17/672025/>
21. Любар О.О., Іщенко Я.П. Організація та методика обліку орендних операцій у сільськогосподарських підприємствах // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2018. - №11. – С. 102-120
22. Майдула Г.С. Лізинг як джерело відтворення основних засобів підприємства / Г.С. Майдула // Вісник Житомирського національного агроєкологічного університету. - 2011. - № 2(2). - С. 416-426.
23. Максименко І.Я. Особливості обліку орендних операцій: бухгалтерський та податковий аспекти / І.Я. Максименко, К.С. Ганноцька // Економіка та держава. – 2019. - №11. – С.100-102
24. Марценюк-Розарьонова, О. В. Проблеми лізингових відносин на сучасному етапі та шляхи їх подолання / О. В. Марценюк-Розарьонова, С. В. Зарубенко // Збірник наукових праць ВНАУ. - 2012. — № 2 (64). — С. 77-82.
25. Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 «Оренда» від 01.01.2019 року. URL: [https://www.minfin.gov.ua/.../IFRS16%20ukr\\_АН%20\(1\)-compressed%20\(1\).pdf](https://www.minfin.gov.ua/.../IFRS16%20ukr_АН%20(1)-compressed%20(1).pdf)
26. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджений наказом Міністерства Фінансів України від 07.02.2013 № 73 . – URL: <http://zakon.rada.gov.ua>
27. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: затв. наказом Мінфіну України від 27.04.2000-р. № 92 і зареєстровано в Мінюсті України від 18.05.2000 за № 288/4509
28. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда»: затверджене наказом Міністерства фінансів України від

- 28.07.2000, № 181. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00#Text>
29. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість» : Наказ Міністерства фінансів України від 02.07.2007 № 779. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07#Text>
30. Ніколенко Н.В. Класифікація орендних операцій для цілей бухгалтерського обліку / Н.В. Ніколенко // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. – 2013. – Вип. 4. С.302-311
31. Ніколенко Н. В. Облікова інформація у фінансовій звітності орендаря / Н. Ніколенко // Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. 2015. № 1. С. 139-150.
32. Никитченко Ю.В. Переваги та недоліки лізингових і орендних відносин у господарській діяльності / Ю. В. Никитченко // Економіка. – 2015. - №2. – С. 158 - 164.
33. Оніщенко В. Фінансовий лізинг // Головбух. - 2021. – URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7326-fnansoviy-lzing>
34. Опанасенко О.В. Поняття та ознаки оренди в сфері господарювання / О.В. Опанасенко // Порівняльно-аналітичне право. 2014. № 7. С. 92-95.
35. Оренда // Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.) / уклад. і гол. ред. В. Т. Бусел. — 5-те вид. — К. ; Ірпінь : Перун,- 2005.
36. Податковий кодекс України затверджений постановою ВРУ від 02.12.2010 № 2755-VI. – URL: <http://zakon.rada.gov.ua>
37. Подмешальська Ю.В. Актуальні питання обліку орендних операцій на підприємстві / Ю.В. Подмешальська // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент. – 2015. – Вип. 12. – С.266-270

38. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України №88 від 24.05.1995 р.
39. Про затвердження Змін до Інструкції з бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів: Національний банк; Постанова від 25.06.2007 № 236
40. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р., №996-XIV. – URL: <http://zakon.rada.gov.ua>
41. Про кооперацію: Закон України від 10.07.2003 р., №1087-IV. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1087-15#Text>
42. Про оренду державного та комунального майна: Закон України від 03.10.2019 р. № 157-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/157-20#Text>
43. Про фінансовий лізинг: Закон України від 16.12.1997. №723/97 (в редакції від 16.01.2004 р.). Втрата чинності з 13.06.2021 року. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/723/97-%D0%B2%D1%80#Text>
44. Про фінансовий лізинг: Закон України в редакції від 04.02.2021. №1201-IX. Чинний з 13.06.2021 року. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1201-20#Text>
45. Проскура К.П. Окремі випадки відображення в обліку та оподаткуванні операцій з операційної оренди майна // економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування. - 2017. - Вип. 1. – С.176-186
46. Рязанова Н. Стандарти бухгалтерського обліку операцій лізингу // Лізинг в Україні.-№7.-2007.-7-9 с.
47. Солошенко Л. Ремонт та поліпшення орендованих основних засобів // Податки та бухгалтерський облік.-№24.-2011
48. Сташенко Ю.В. Лізингові операції в бухгалтерському обліку/ Ю.В. Сташенко // Фінанси, облік і аудит. – 2013. №1 – С.306-313

49. Хома С. Облік оренди в контексті проекту міжнародного стандарту «оренда» / С. Хома, Н. Василенко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. – С. 19 - 26.
50. Царевська Т. Облік в орендодавця.// Податки & бух облік. – 2020. №19 . - URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2020/march/issue-19/article-107351.html>
51. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>
52. Fuller C. New lease accounting rule brings \$3trn onto company balance sheets. URL: <http://www.accountancyage.com/aa/news/2441603/new-lease-accounting-rule-brings-usd3trn-onto-companybalance-sheets>.

## Зміст категорії «оренда»

№ з/п	Автор або нормативний документ	Зміст категорії
1	2	3
1	Господарський кодекс України від 16 січня 2003 року № 436- IV [9].	За договором оренди одна сторона (орендодавець) передає другій стороні (орендареві) за плату на певний строк у користування майно для здійснення господарської діяльності.
2	Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 «Оренда» від 01.01.2019 року [25].	Оренда - договір, або частина договору, яка передає право на використання активу (базового активу) протягом періоду часу в обмін на компенсацію
3	Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [36].	Лізингова (орендна) операція – господарська операція (крім операцій з фрахтування (чартеру) морських суден та інших транспортних засобів) фізичної чи юридичної особи (орендодавця), що передбачає надання основних фондів у користування іншим фізичним чи юридичним особам (орендарям) за плату та на визначений строк.
4	Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда»: наказ Мінфіну України від 28.07.2000 р. № 181 [28].	Оренда – угода, за якою орендар набуває права користування необоротним активом за плату протягом погодженого з орендодавцем строку.
5	Про оренду державного та комунального майна: Закон України від 03.10.2019 р. № 157-IX [42].	Оренда - речове право на майно, відповідно до якого орендодавець передає або зобов'язується передати орендарю майно у користування за плату на певний строк
6	Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 року № 435-IV [51].	За договором найму (оренди) наймодавець передає або зобов'язується передати наймачеві майно у користування за плату на певний строк
7	<u>Оренда // Великий тлумачний словник сучасної української мови</u> (з дод. і допов.) / уклад. і гол. ред. В. Т. Бусел. — 5-те вид. — К. ; Ірпінь : Перун, 2005. [35].	Оренда — наймання тимчасове користування <u>будівлями</u> , <u>земельною ділянкою</u> , <u>обладнанням</u> , <u>виробничими площами</u> , <u>машинами</u> і т. ін. на договірних засада
8	Н.В. Головченко [8].	Оренда представляє собою господарський процес, який включає сукупність орендних операцій, що виникають у зв'язку з наданням (прийняттям) у тимчасову експлуатацію необоротних матеріальних та нематеріальних активів. При цьому орендними операціями є господарські операції з надання або прийняття у тимчасову експлуатацію об'єктів оренди, розрахунків між орендарем та орендодавцем, повернення об'єкту оренди наприкінці її терміну

Джерело: авторська розробка

## Додаток Б

**Нормативно-правова база з обліку та оподаткування орендних операцій підприємства**

№ п/п	Назва документу	Зміст документу	Використання у процесі обліку
1	2	3	4
1	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом МФУ від 30.11.99р. №291	Встановлює призначення і порядок ведення записів на рахунках бухгалтерського обліку.	При аналізі стану бухгалтерського обліку на підприємстві та порядку відображення господарської діяльності на рахунках бухгалтерського обліку орендних операцій.
2.	Конституція України, затверджена Верховною Радою України від 28.06.96р. №254к/96-ВР	Проголошуються права та обов'язки органів управління, суб'єктів підприємницької діяльності і громадян в Україні.	Використано при аналізі організаційно-економічної характеристики підприємства.
3	Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 «Оренда» від 01.01.2019 року.	Встановлює принципи визнання, оцінки, подання оренди та розкриття інформації про оренду	Використано при розгляді питання щодо обліку оренди
4	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.02.13 р. №73	Визначаються мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів	Використано при розгляді питання щодо складання фінансової звітності та подання у відповідні органи.
5	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом МФУ від 30.11.99р. №291	Визначає перелік рахунків, які підприємства і організації повинні використовувати при веденні бухгалтерського обліку.	При аналізі стану бухгалтерського обліку на підприємстві та порядку відображення орендних операцій на рахунках бухгалтерського обліку.



## Продовження додатку Б

	2	3	4
6	Податковий кодекс України. Постанова ВР від 03 грудня 2010 року № 2755-IV	Визначає порядок визначення розміру об'єктів оподаткування підприємства, платників податку, об'єкт оподаткування, регулює порядок нарахування та строки сплати податків, відповідальність тощо.	При розкритті оподаткування орендних операцій
7.	Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку. Наказ Мінфіну України від 24.03.95 №88	Дана характеристика первинних документів, облікових реєстрів, розкрита організація документообороту та порядок зберігання документів.	Для організації первинного обліку орендних операцій
8.	Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України від 16.07.99 р. № ВР-996-XIV.	Закон визначає мету бухгалтерського обліку, державне регулювання обліку, організацію і методологію бухгалтерського обліку	При аналізі стану бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства
9.	Про затвердження типових форм первинного обліку. Наказ Мінстату від 29.12.95 №352	Затверджені типові форми первинної облікової документації з обліку розрахунків за товари та послуги.	Використовується для організації первинного обліку орендних операцій на підприємстві
10	Про оренду державного та комунального майна: Закон України від 03.10.2019 р. № 157-IX.	Регулює правові, економічні та організаційні відносини, пов'язані з передачею в оренду майна, що перебуває в державній та комунальній власності	Використано при розкритті сутності оренди та її обліку
11.	Про фінансовий лізинг: Закон України в редакції від 04.02.2021. №1201-IX. Чинний з 13.06.2021 року.	Визначає правові та організаційні питання фінансового лізингу в Україні відповідно до міжнародно-правових стандартів у цій сфері	Використано при розгляді питання щодо фінансового лізингу

*Джерело: авторська розробка.*

**Огляд спеціальної літератури з обліку та оподаткування орендних операцій підприємства**

№	Найменування і автор	Короткий зміст	Використання в обліково-аналітичному процесі
1	2	3	4
1.	Вақун О. Проблемні аспекти обліку орендних операцій за національними та міжнародними стандартами фінансової звітності / Оксана Вақун, Наталія Зарудна, Олександр Кундеус // Галицький економічний вісник. — Т. : ТНТУ, 2019. — Том 60. — № 5. — С. 102–111.	Розкрито проблемні аспекти обліку орендних операцій за національними та міжнародними стандартами фінансової звітності	Використано для розкриття обліку орендних операцій
2.	Вороная Н. Надання майна в оренду єдино податником // Податки & Бухоблік. – 2016. - №94.-- URL : <a href="https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2016/november/issue-94/article-23347.html">https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2016/november/issue-94/article-23347.html</a>	Розкрито надання майна в оренду єдино податником	Використано для розкриття обліку орендних операцій
3.	Гладун Т.В. Особливості обліку операційної оренди нерухомого майна / Т.В. Гладун // Юність науки – 2019: соціально-економічні та гуманітарні аспекти розвитку суспільства: збірник тез Міжнародної науково-практичної конференції студентів, аспірантів і молодих вчених (м. Чернігів, 17-18 квітня 2019 р.) : у 2-х ч. / Чернігів: Черніг. нац. технол. ун-т, 2019. – Ч. 1: 258 с. – С. 144-146.	Розкрито особливості обліку операційної оренди нерухомого майна	Використано для розкриття обліку орендних операцій
4.	Головченко Н.В. Організація і методика обліку орендних операцій : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Н. В. Головченко; Нац. акад. статистики, обліку та аудиту. - К, - 2011. - 18 с.	Розкрито організацію і методику обліку орендних операцій	Використано для розкриття обліку орендних операцій
5.	Деньга С. В. Облік орендних операцій суб'єкта господарювання / С. В. Деньга // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. – С. 3 - 8.	Досліджено облік орендних операцій суб'єкта господарювання	Використано для розкриття обліку орендних операцій
6.	Лепетан І.М. Методологічні підходи до обліку орендних операцій / І.М. Лепетан, Ю.І. Рязанцева // Агросвіт, 2019. – № 22. – С. 92-97	Розглянуто методологічні підходи до обліку орендних операцій	Використано для розкриття обліку орендних операцій

## Продовження додатку В

1	2	3	4
7.	Максименко І.Я. Особливості обліку орендних операцій:бухгалтерський та податковий аспекти / І.Я. Максименко, К.С. Ганноцька // Економіка та держава. – 2019. - №11. – С.100-102	Розкрито особливості обліку орендних операцій:бухгалтерськи й та податковий аспекти	Використано для розкриття обліку орендних операцій
8.	Оніщенко В. Фінансовий лізинг //Головбух. - 2021. – URL: <a href="https://www.golovbukh.ua/article/7326-fnansoviy-lzing">https://www.golovbukh.ua/article/7326-fnansoviy-lzing</a>	Розкрито сутність фінансового лізингу	Використано для розкриття обліку орендних операцій
9.	Подмешальська Ю.В. Актуальні питання обліку орендних операцій на підприємстві / Ю.В. Подмешальська // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент. – 2015. – Вип. 12. – С.266-270	Розглянуто актуальні питання обліку орендних операцій на підприємстві	Використано для розкриття обліку орендних операцій
10	Солошенко Л. Ремонт та поліпшення орендованих основних засобів // Податки та бухгалтерський облік.-№24.-2011	Розкрито ремонт та поліпшення орендованих основних засобів	Використано для розкриття обліку ремонту орендованих основних засобів
11.	Сташенко Ю.В. Лізингові операції в бухгалтерському обліку/ Ю.В. Сташенко // Фінанси, облік і аудит. – 2013. №1 – С.306-313	Розкрито лізингові операції в бухгалтерському обліку	Використано для розкриття обліку лізингових операцій
12.	Царевська Т. Облік в орендодавця.// Податки & бух облік. – 2020. №19 . - URL: <a href="https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2020/march/issue-19/article-107351.html">https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2020/march/issue-19/article-107351.html</a>	Досліджено облік в орендодавця	Використано для розкриття обліку орендних операцій

*Джерело: авторська розробка.*

## Додаток Г

### Витяг з Наказу про облікову політику товариства

#### 1. Організація бухгалтерського обліку

1.1 На забезпечення виконання пункту 4 статті 8 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» встановити з 01 січня 2017 року на Підприємстві наступну форму організації бухгалтерського обліку:

Ведення бухгалтерського обліку покласти на бухгалтерську службу на чолі з головним бухгалтером. Посада головного бухгалтера товариства входить до штатного розкладу.

Бухгалтерська служба, на чолі з головним бухгалтером товариства, керується Податковим кодексом України, Законом України №996-XIV(зокрема ч.7 ст.8) та іншими законодавчими та нормативними документами з питань організації і ведення бухгалтерського та податкового обліку.

1.2. Розпорядження головного бухгалтера є обов'язковим для виконання всіма працівниками бухгалтерії товариства, іншими посадовими особами згідно з організаційно-управлінською структурою підприємства.

#### 2. Права, обов'язки та відповідальність головного бухгалтера

2.1. Права, обов'язки та відповідальність головного бухгалтера товариства регламентовані Законом України №996-XIV, цим наказом та посадовими інструкціями.

2.2. Відповідальність за ведення податкового обліку, правильність і своєчасність складання і подання податкової звітності несе головний бухгалтер згідно з чинним законодавством.

2.3. З касиром укласти договір про повну матеріальну відповідальність за збереження всіх прийнятих ним цінностей.

#### 3. Інвентаризація

3.1. Проводити інвентаризацію активів і зобов'язань відповідно до ст. 10 Закону про бухгалтерський облік та інших нормативних документів, зокрема Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 02 вересня 2014 р. N 879.

#### 4. Податковий облік

4.1. Вести податковий облік та подавати податкову звітність згідно із законодавством України.

#### 5. Бухгалтерський облік

5.1. Вести бухгалтерський облік у відповідності до:

5.1.1. Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. №996-XIV (далі – Закон України № 996),

5.1.2. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку, затвердженого Міністерством фінансів України від 31.12.1999 року №318 (далі - П(С)БО),

5.1.3. Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженим Міністерством фінансів України від 07.02.2013 року №73 із змінами та доповненнями (далі – НП(С)БО 1),

5.2. Облікова політика Підприємства будується з використанням наступних принципів бухгалтерського обліку і фінансової звітності: обачність; повне висвітлення;

автономність; послідовність; безперервність; нарахування та відповідність доходів і витрат; превалювання (перевага) сутності над формою; історична (фактична) собівартість; єдиний грошовий вимірник; періодичність.

Облікову політику застосовувати таким чином, щоб фінансові звіти повністю узгоджувались з вимогами Закону про бухгалтерський облік та кожного конкретного П(С)БО. Застосовувати перед усім ті підходи та методи для ведення бухгалтерського обліку і надання інформації в фінансових звітах, які передбачені П(С)БО і найбільш адаптовані до діяльності підприємства.

5.3. Згідно з П(С)БО 1 ведення бухгалтерського обліку та складання фінансових звітів (крім Звіту про рух грошових коштів) проводити згідно принципу нарахування так, щоб результати операцій та інших подій відображались в облікових регістрах і фінансових звітах тоді, коли вони мали місце, а не тоді, коли підприємство отримує чи сплачує кошти.

5.4. Доходи в Звіті про прибутки та збитки відображати в тому періоді, коли вони були зароблені, а витрати - на основі відповідності цим доходам, що забезпечить визначення фінансового результату звітного періоду співставленням доходів звітного періоду з витратами, здійсненими для отримання цих доходів.

5.5. При складанні фінансових звітів визначити величину суттєвості статті в розмірі 1 тис. грн.

5.6. Використовувати на Підприємстві автоматизовану форму ведення обліку із застосуванням певної бухгалтерської програми.

## 6. Основні засоби

6.1.1. Для цілей бухгалтерського обліку основні засоби класифікувати за такими групами: основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, незавершені капітальні інвестиції.

6.2. До основних засобів відносити матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) та вартість яких перевищує 2500 гривень.

6.3. До складу малоцінних необоротних матеріальних активів відносити активи, відмінні від основних засобів (на підставі класифікації, поданої в пункті 5 П(С)БО 7 «Основні засоби» і пункті 4 цього положення) вартісна оцінка яких дорівнює сумі, що не перевищує 2500 грн.

6.4. Об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та вартість його може бути достовірно визначена.

6.5. Придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Одиницею обліку основних засобів є об'єкт основних засобів.

6.6. Амортизацію об'єктів основних засобів в бухгалтерському обліку нараховувати прямолінійним методом з урахуванням терміну корисного використання вартості необоротних активів;

6.7. Амортизація основних засобів та інших необоротних матеріальних активів здійснюється прямолінійним методом із застосуванням строків, встановлених для кожного об'єкта основних засобів, зокрема: група 2 – 15 років; група 3: будівлі – 20 років, споруди – 15 років, передавальні пристрої – 10 років; група 4: машини та обладнання – 5 років, з них електрообчислювальні машини – 2 роки; група 5 – 5 років; група 6 – 4 роки; група 9 – 12 років.

6.8. Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА) і бібліотечних фондів нараховується в першому місяці використання об'єкта у розмірі 100 відсотків його вартості.

6.9. Облік вартості, яка амортизується, ведеться за кожним об'єктом, що входить до складу окремої групи основних фондів, у тому числі вартість ремонту, поліпшення таких засобів, отриманих безоплатно, як окремий об'єкт амортизації.

6.10. Підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт.

6.11. Переоцінка основних засобів тієї групи, об'єкти якої вже зазнали переоцінки, надалі має проводитися з такою регулярністю, щоб їх залишкова вартість на дату балансу суттєво не відрізнялася від справедливої вартості.

6.12. Якщо у первинних документах, якими оформлюється придбання (виготовлення) основних засобів чи введення їх в експлуатацію безпосередньо не зазначається мета використання основного засобу (виробниче чи невиробниче використання), вважати, що основний засіб призначається для виробничого використання.

6.13. У протилежному разі, якщо основний засіб призначається для невиробничого використання, про це обов'язково повинно бути зазначено у первинних документах, якими оформлюється придбання, виготовлення чи введення в експлуатацію таких невиробничих основних засобів.

6.14. Ліквідаційну вартість об'єктів основних засобів не розраховувати і з метою амортизації прийняти рівною нулю.

## **7. Заключні положення**

7.1. Обов'язки по організації ведення податкового обліку та призначення особи, яка несе повну матеріальну відповідальність за ведення податкового обліку покласти на головного бухгалтера.

7.2. Загальний контроль за виконанням вимог Положення покласти на головного бухгалтера Чернопиську М.Д.

**Голова правління**

**Я.І. Сисак**

## Додаток Д.1.1.

		Дата (рік, місяць, число)	КОДИ		
			2016	01	01
Підприємство	<b>Зборівське Районне Споживче Товариство</b>	за ЄДРПОУ	01767270		
Територія	Тернопільська	за КОАТУУ			
Організаційно-правова форма господарювання	<i>споживче товариство</i>	за КОПФГ			
Вид економічної діяльності	<b>Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна</b>	за КВЕД	68.20		
Середня кількість працівників	21				
Адреса, телефон	47201, тернопільська обл., зборівський район, місто зборів, вулиця б.хмельницького, будинок 2				
Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знака (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)(форма №2, грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)					
Складено (зробити позначку «v» у відповідній клітинці):					
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку					
за міжнародними стандартами фінансової звітності					
v					

**Баланс (Звіт про фінансовий стан)  
на 31.12.2017 р.**

		Форма №1	Код за ДКУД	1801001
Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	
1	2	3	4	
<b>I. Необоротні активи</b>				
Нематеріальні активи	1000			
первісна вартість	1001	2		
накопичена амортизація	1002	2		
Незавершені капітальні інвестиції	1005	44	4	
Основні засоби	1010	2522	2248	
первісна вартість	1011	4001	3736	
знос	1012	1479	1488	
Інвестиційна нерухомість	1015	1001	1165	
Первісна вартість інвестиційної нерухомості	1016	1541	1712	
Знос інвестиційної нерухомості	1017	540	547	
Довгострокові біологічні активи	1020			
Первісна вартість довгострокових біологічних активів	1021			
Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	1022			
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030			
інші фінансові інвестиції	1035	206	237	
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040			
Відстрочені податкові активи	1045			
Гудвіл	1050			
Відстрочені аквізиційні витрати	1060			
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065			
Інші необоротні активи	1090			
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>3773</b>	<b>3654</b>	

## Продовження додатку Д 1.1

1	2	3	4
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100		39
Виробничі запаси	1101	26	17
Незавершене виробництво	1102		
Готова продукція	1103		
Товари	1104	188	22
Поточні біологічні активи	1110		
Депозити перестрашування	1115		
Векселі одержані	1120		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	16	36
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130		
з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1140		
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1145		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	17	17
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	133	13
Готівка	1166	20	4
Рахунки в банках	1167		9
Витрати майбутніх періодів	1170	12	37
Частка перестраховика у страхових резервах	1180		
у тому числі в:			
резервах довгострокових зобов'язань	1181		
резервах збитків або резервах належних виплат	1182		
резервах незароблених премій	1183		
інших страхових резервах	1184		
Інші оборотні активи	1190		
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	<b>392</b>	<b>142</b>
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>4165</b>	<b>3796</b>

Пасив	Код рядка	На початок звітної періоду	На кінець звітної періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	3436	3435
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401		
Капітал у дооцінках	1405	79	79
Додатковий капітал	1410		
Емісійний дохід	1411		
Накопичені курсові різниці	1412		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	248	105



## Продовження додатку Д 1.1

1	2	3	4
Неоплачений капітал	1425		
Інші резерви	1435		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>3763</b>	<b>3619</b>
<b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Пенсійні зобов'язання	1505		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521		
Цільове фінансування	1525		
Благодійна допомога	1526		
Страхові резерви	1530		
у тому числі: резерв довгострокових зобов'язань	1531		
резерв збитків або резерв належних виплат	1532		
резерв незароблених премій	1533		
інші страхові резерви	1534		
Інвестиційні контракти	1535		
Призовий фонд	1540		
Резерв на виплату джек-поту	1545		
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1595</b>		
<b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>			
Короткострокові кредити банків	1600		
Векселі видані	1605		
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	308	116
розрахунками з бюджетом	1620	11	8
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	5	
розрахунками з оплати праці	1630	9	1
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635		
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640	29	14
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1645	40	38
Поточна кредиторська заборгованість за страховою діяльністю	1650		
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670		
Інші поточні зобов'язання	1690		
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	<b>402</b>	<b>177</b>
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>	<b>1700</b>		
<b>V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду</b>	<b>1800</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	<b>4165</b>	<b>3796</b>

Керівник \_\_\_\_\_ Сисак Ярослав Ігорович\_

Головний бухгалтер \_\_\_\_\_ Чернописька Марія Дмитрівна

## Додаток Д.1.2.

Підприємство	Зборівське Районне Споживче Товариство	за ЄДРПОУ	Дата (рік, місяць, число)		
			КОДИ		
			2016	01	01
			01767270		

**Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)  
за 2017 рік**

Форма №2 Код за ДКУД 1801003

**I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ**

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	1325	2422
Чисті зароблені страхові премії	2010		
премії підписані, валова сума	2011		
премії, передані у перестраховання	2012		
зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013		
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014		
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	1126	1933
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070		
<b>Валовий:</b>			
прибуток	2090	199	489
збиток	2095		
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105		
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110		
зміна інших страхових резервів, валова сума	2111		
зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112		
Інші операційні доходи	2120	660	831
у тому числі:			
дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121		
дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122		
дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123		
Адміністративні витрати	2130	35	82
Витрати на збут	2150	172	383
Інші операційні витрати	2180	540	586
у тому числі:			
витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181		
витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182		
<b>Фінансовий результат від операційної діяльності:</b>			
прибуток	2190	112	269
збиток	2195		
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240		

Продовження додатку Д 1.2.

1	2	3	4
у тому числі: дохід від благодійної допомоги	2241		
Фінансові витрати	2250		
Втрати від участі в капіталі	2255		
Інші витрати	2270	6	14
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275		
<b>Фінансовий результат до оподаткування:</b>			
прибуток	2290	106	255
збиток	2295		
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	1	
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		7
<b>Чистий фінансовий результат:</b>			
прибуток	2350	105	248
збиток	2355		

**II. СУКУПНИЙ ДОХІД**

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		
Інший сукупний дохід	2445		
<b>Інший сукупний дохід до оподаткування</b>	<b>2450</b>		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
<b>Інший сукупний дохід після оподаткування</b>	<b>2460</b>		
<b>Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)</b>	<b>2465</b>	105	248

**III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ**

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	78	77
Витрати на оплату праці	2505	313	446
Відрахування на соціальні заходи	2510	116	155
Амортизація	2515	123	147
Інші операційні витрати	2520	168	260
<b>Разом</b>	<b>2550</b>	798	1085

**IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ**

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4

## Продовження додатку Д 1.2.

1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		
Дивіденди на одну просту акцію	2650		

Керівник \_\_\_\_\_ Сисак Ярослав Ігорович\_

Головний бухгалтер \_\_\_\_\_ Чернописька Марія Дмитрівна

## Додаток Д.2.1.

		Дата (рік, місяць, число)	КОДИ		
			2017	01	01
Підприємство	<b>Зборівське Районне Споживче Товариство</b>	за ЄДРПОУ	01767270		
Територія	Тернопільська	за КОАТУУ	5122610100		
Організаційно-правова форма господарювання	<i>споживче товариство</i>	за КОПФГ	930		
Вид економічної діяльності	<b>Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна</b>	за КВЕД	68.20		
Середня кількість працівників	7				
Адреса, телефон	47201, тернопільська обл., зборівський район, місто зборів, вулиця б.хмельницького, будинок 2				
Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знака (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)(форма №2, грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)					
Складено (зробити позначку «v» у відповідній клітинці):					
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку					
за міжнародними стандартами фінансової звітності					
v					

**Баланс (Звіт про фінансовий стан)  
на 31.12.2018 р.**

		Форма №1	Код за ДКУД	1801001
Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	
1	2	3	4	
<b>I. Необоротні активи</b>				
Нематеріальні активи	1000			
первісна вартість	1001			
накопичена амортизація	1002			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	4	3	
Основні засоби	1010	2248	2249	
первісна вартість	1011	3736	3809	
знос	1012	1488	1561	
Інвестиційна нерухомість	1015	1165	1263	
Первісна вартість інвестиційної нерухомості	1016	1712	1803	
Знос інвестиційної нерухомості	1017	547	540	
Довгострокові біологічні активи	1020			
Первісна вартість довгострокових біологічних активів	1021			
Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	1022			
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030			
інші фінансові інвестиції	1035	237	243	
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040			
Відстрочені податкові активи	1045			
Гудвіл	1050			
Відстрочені аквізиційні витрати	1060			
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065			
Інші необоротні активи	1090			
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>3654</b>	<b>3758</b>	

## Продовження додатку Д 2.1.

1	2	3	4
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100	39	47
Виробничі запаси	1101	17	13
Незавершене виробництво	1102		
Готова продукція	1103		
Товари	1104	22	34
Поточні біологічні активи	1110		
Депозити перестраховання	1115		
Векселі одержані	1120		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	36	18
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130		
з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1140		
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1145		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	17	39
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	13	35
Готівка	1166	4	4
Рахунки в банках	1167	9	31
Витрати майбутніх періодів	1170	37	20
Частка перестраховика у страхових резервах	1180		
у тому числі в:			
резервах довгострокових зобов'язань	1181		
резервах збитків або резервах належних виплат	1182		
резервах незароблених премій	1183		
інших страхових резервах	1184		
Інші оборотні активи	1190		
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	<b>142</b>	<b>159</b>
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>3796</b>	<b>3917</b>

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	3435	3500
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401		
Капітал у дооцінках	1405	79	79
Додатковий капітал	1410		
Емісійний дохід	1411		
Накопичені курсові різниці	1412		
Резервний капітал	1415		2
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	105	186

## Продовження додатку Д 2.1.

1	2	3	4
Неоплачений капітал	1425		
Вилучений капітал	1430		
Інші резерви	1435		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>3619</b>	<b>3767</b>
<b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Пенсійні зобов'язання	1505		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521		
Цільове фінансування	1525		
Благодійна допомога	1526		
Страхові резерви	1530		
у тому числі: резерв довгострокових зобов'язань	1531		
резерв збитків або резерв належних виплат	1532		
інші страхові резерви	1534		
Інвестиційні контракти	1535		
Призовий фонд	1540		
Резерв на виплату джек-поту	1545		
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1595</b>		
<b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>			
Короткострокові кредити банків	1600		
Векселі видані	1605		
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	116	107
розрахунками з бюджетом	1620	8	7
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625		1
розрахунками з оплати праці	1630	1	2
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635		
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640	14	5
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1645	38	28
Поточна кредиторська заборгованість за страховою діяльністю	1650		
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670		
Інші поточні зобов'язання	1690		
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	<b>177</b>	<b>150</b>
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>	<b>1700</b>		
<b>V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду</b>	<b>1800</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	<b>3796</b>	<b>3917</b>

Керівник \_\_\_\_\_ Сисак Ярослав Ігорович\_

Головний бухгалтер \_\_\_\_\_ Чернописька Марія Дмитрівна

## Додаток Д.2.2.

Підприємство	Зборівське Районне Споживче Товариство	за ЄДРПОУ	Дата (рік, місяць, число)		
			КОДИ		
			2017	01	01
			01767270		

**Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)  
за 2018 рік**

Форма №2 Код за ДКУД 1801003

**I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ**

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	518	1325
Чисті зароблені страхові премії	2010		
премії підписані, валова сума	2011		
премії, передані у перестраховання	2012		
зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013		
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014		
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	449	1126
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070		
<b>Валовий:</b>			
прибуток	2090	69	199
збиток	2095		
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105		
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110		
зміна інших страхових резервів, валова сума	2111		
зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112		
Інші операційні доходи	2120	731	660
у тому числі:			
дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121		
дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122		
дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123		
Адміністративні витрати	2130	23	35
Витрати на збут	2150	64	172
Інші операційні витрати	2180	527	540
у тому числі:			
витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181		
витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182		
<b>Фінансовий результат від операційної діяльності:</b>			
прибуток	2190	186	112
збиток	2195		
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240		



Продовження додатку Д 2.2.

1	2	3	4
у тому числі: дохід від благодійної допомоги	2241		
Фінансові витрати	2250		
Втрати від участі в капіталі	2255		
Інші витрати	2270		6
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275		
<b>Фінансовий результат до оподаткування:</b>			
прибуток	2290	186	106
збиток	2295		
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300		1
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
<b>Чистий фінансовий результат:</b>			
прибуток	2350	186	105
збиток	2355		

**II. СУКУПНИЙ ДОХІД**

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		
Інший сукупний дохід	2445		
<b>Інший сукупний дохід до оподаткування</b>	<b>2450</b>		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
<b>Інший сукупний дохід після оподаткування</b>	<b>2460</b>		
<b>Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)</b>	<b>2465</b>	186	105

**III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ**

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	51	78
Витрати на оплату праці	2505	229	313
Відрахування на соціальні заходи	2510	68	116
Амортизація	2515	99	123
Інші операційні витрати	2520	147	168
<b>Разом</b>	<b>2550</b>	594	798

**IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ**

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4

## Продовження додатку Д 2.2.

1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		
Дивіденди на одну просту акцію	2650		

Керівник \_\_\_\_\_ Сисак Ярослав Ігорович\_

Головний бухгалтер \_\_\_\_\_ Чернописька Марія Дмитрівна

## Додаток Д.3.1.

		Дата (рік, місяць, число)	КОДИ		
			2018	01	01
Підприємство	<b>Зборівське Районне Споживче Товариство</b>	за ЄДРПОУ	01767270		
Територія	Тернопільська	за КОАТУУ	5122610100		
Організаційно-правова форма господарювання	<i>споживче товариство</i>	за КОПФГ	930		
Вид економічної діяльності	<b>Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна</b>	за КВЕД	68.20		
Середня кількість працівників	<u>7</u>				
Адреса, телефон	<i>47201, тернопільська обл., зборівський район, місто зборів, вулиця б.хмельницького, будинок 2</i>				
Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знака (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)(форма №2, грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)					
Складено (зробити позначку «v» у відповідній клітинці):					
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку					
за міжнародними стандартами фінансової звітності					
v					

**Баланс (Звіт про фінансовий стан)  
на 31.12.2019 р.**

		Форма №1	Код за ДКУД	1801001
Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	
1	2	3	4	
<b>I. Необоротні активи</b>				
Нематеріальні активи	1000			
первісна вартість	1001			
накопичена амортизація	1002			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	3		
Основні засоби	1010	2249	2078	
первісна вартість	1011	3809	3524	
знос	1012	1561	1446	
Інвестиційна нерухомість	1015	1263	1336	
Первісна вартість інвестиційної нерухомості	1016	1803	1892	
Знос інвестиційної нерухомості	1017	540	556	
Довгострокові біологічні активи	1020			
Первісна вартість довгострокових біологічних активів	1021			
Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	1022			
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030			
інші фінансові інвестиції	1035	243	281	
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040			
Відстрочені податкові активи	1045			
Гудвіл	1050			
Відстрочені аквізиційні витрати	1060			
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065			
Інші необоротні активи	1090			
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>3758</b>	<b>3695</b>	

## Продовження додатку ДЗ.1.

1	2	3	4
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100	47	20
Виробничі запаси	1101	13	20
Незавершене виробництво	1102		
Готова продукція	1103		
Товари	1104	34	
Поточні біологічні активи	1110		
Депозити перестраховання	1115		
Векселі одержані	1120		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	18	4
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130		
з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1140		
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1145		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	39	62
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	35	32
Готівка	1166	4	
Рахунки в банках	1167	31	32
Витрати майбутніх періодів	1170	20	
Частка перестраховика у страхових резервах	1180		
у тому числі в:			
резервах довгострокових зобов'язань	1181		
резервах збитків або резервах належних виплат	1182		
резервах незароблених премій	1183		
інших страхових резервах	1184		
Інші оборотні активи	1190		
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	<b>159</b>	<b>118</b>
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>3917</b>	<b>3813</b>

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	3500	3385
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401		
Капітал у дооцінках	1405	79	79
Додатковий капітал	1410		
Емісійний дохід	1411		
Накопичені курсові різниці	1412		
Резервний капітал	1415	2	1
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	186	320

## Продовження додатку ДЗ.1.

1	2	3	4
Неоплачений капітал	1425		
Вилучений капітал	1430		
Інші резерви	1435		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>3767</b>	<b>3785</b>
<b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Пенсійні зобов'язання	1505		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521		
Цільове фінансування	1525		
Благодійна допомога	1526		
Страхові резерви	1530		
у тому числі: резерв довгострокових зобов'язань	1531		
резерв збитків або резерв належних виплат	1532		
інші страхові резерви	1534		
Інвестиційні контракти	1535		
Призовий фонд	1540		
Резерв на виплату джек-поту	1545		
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1595</b>		
<b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>			
Короткострокові кредити банків	1600		
Векселі видані	1605		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	107	5
розрахунками з бюджетом	1620	7	5
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625	1	
розрахунками з оплати праці	1630	2	1
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635		
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640	5	17
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1645	28	
Поточна кредиторська заборгованість за страховою діяльністю	1650		
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670		
Інші поточні зобов'язання	1690		
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	<b>150</b>	<b>28</b>
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>	<b>1700</b>		
<b>V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду</b>	<b>1800</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	<b>3917</b>	<b>3813</b>

Керівник \_\_\_\_\_ Сисак Ярослав Ігорович\_

Головний бухгалтер \_\_\_\_\_ Чернописька Марія Дмитрівна

## Додаток Д.3.2.

Підприємство	Зборівське Районне Споживче Товариство	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ		
			2018	01	01
			01767270		

за ЄДРПОУ

**Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)  
за 2019 рік**

Форма №2 Код за ДКУД 1801003

**I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ**

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	598	518
Чисті зароблені страхові премії	2010		
премії підписані, валова сума	2011		
премії, передані у перестраховання	2012		
зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013		
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014		
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	516	449
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070		
<b>Валовий:</b>			
прибуток	2090	82	69
збиток	2095		
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105		
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110		
зміна інших страхових резервів, валова сума	2111		
зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112		
Інші операційні доходи	2120	1021	731
у тому числі:			
дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121		
дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122		
дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123		
Адміністративні витрати	2130	29	23
Витрати на збут	2150	53	64
Інші операційні витрати	2180	698	527
у тому числі:			
витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181		
витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182		
<b>Фінансовий результат від операційної діяльності:</b>			
прибуток	2190	323	186
збиток	2195		
Дохід від участі в капіталі	2200		

## Продовження додатку Д 3.2

1	2	3	4
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240		
у тому числі: дохід від благодійної допомоги	2241		
Фінансові витрати	2250		
Втрати від участі в капіталі	2255		
Інші витрати	2270	3	
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275		
<b>Фінансовий результат до оподаткування:</b>			
прибуток	2290	320	186
збиток	2295		
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300		
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
<b>Чистий фінансовий результат:</b>			
прибуток	2350	320	186
збиток	2355		

## II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		
Інший сукупний дохід	2445		
<b>Інший сукупний дохід до оподаткування</b>	<b>2450</b>		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
<b>Інший сукупний дохід після оподаткування</b>	<b>2460</b>		
<b>Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)</b>	<b>2465</b>	320	186

## III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	62	51
Витрати на оплату праці	2505	241	229
Відрахування на соціальні заходи	2510	74	68
Амортизація	2515	93	99
Інші операційні витрати	2520	160	147
<b>Разом</b>	<b>2550</b>	630	594

## Закінчення додатку Д 3.2

## IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		
Дивіденди на одну просту акцію	2650		

Керівник \_\_\_\_\_ Сисак Ярослав Ігорович\_

Головний бухгалтер \_\_\_\_\_ Чернописька Марія Дмитрівна



## Додаток Д.4.1.

		Дата (рік, місяць, число)	КОДИ		
			2016	01	01
Підприємство	<b>Зборівське Районне Споживче Товариство</b>	за ЄДРПОУ	01767270		
Територія	Тернопільська	за КОАТУУ	5122610100		
Організаційно-правова форма господарювання	<i>споживче товариство</i>	за КОПФГ	930		
Вид економічної діяльності	<b>Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна</b>	за КВЕД	68.20		
Середня кількість працівників	6				
Адреса, телефон	<i>47201, тернопільська обл., зборівський район, місто зборів, вулиця б.хмельницького, будинок 2</i>				
Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знака (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)(форма №2, грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)					
Складено (зробити позначку «v» у відповідній клітинці):					
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку					
за міжнародними стандартами фінансової звітності					
v					

**Баланс (Звіт про фінансовий стан)  
на 31.12.2020 р.**

		Форма №1	Код за ДКУД	1801001
Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	
1	2	3	4	
<b>I. Необоротні активи</b>				
Нематеріальні активи	1000			
первісна вартість	1001			
накопичена амортизація	1002			
Незавершені капітальні інвестиції	1005		4	
Основні засоби	1010	2078	2087	
первісна вартість	1011	3524	3445	
знос	1012	1446	1368	
Інвестиційна нерухомість	1015	1336	1382	
Первісна вартість інвестиційної нерухомості	1016	1892	1958	
Знос інвестиційної нерухомості	1017	556	576	
Довгострокові біологічні активи	1020			
Первісна вартість довгострокових біологічних активів	1021			
Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	1022			
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030			
інші фінансові інвестиції	1035	281	281	
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040			
Відстрочені податкові активи	1045			
Гудвіл	1050			
Відстрочені аквізиційні витрати	1060			
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065			
Інші необоротні активи	1090			
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>3695</b>	<b>3754</b>	

## Продовження додатку Д 4.1.

1	2	3	4
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100	20	29
Виробничі запаси	1101	20	29
Незавершене виробництво	1102		
Готова продукція	1103		
Товари	1104		
Поточні біологічні активи	1110		
Депозити перестрашування	1115		
Векселі одержані	1120		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	4	
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130		
з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1140		
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1145		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	62	2
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	32	360
Готівка	1166		
Рахунки в банках	1167	32	360
Витрати майбутніх періодів	1170		
Частка перестраховика у страхових резервах	1180		
у тому числі в: резервах довгострокових зобов'язань	1181		
резервах збитків або резервах належних виплат	1182		
резервах незароблених премій	1183		
інших страхових резервах	1184		
Інші оборотні активи	1190		
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	<b>118</b>	<b>391</b>
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>	<b>1200</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>3813</b>	<b>4145</b>

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	3385	3664
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401		
Капітал у дооцінках	1405	79	79
Додатковий капітал	1410		
Емісійний дохід	1411		
Накопичені курсові різниці	1412		
Резервний капітал	1415	1	5
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	320	360

## Продовження додатку Д 4.1.

1	2	3	4
Неоплачений капітал	1425		
Вилучений капітал	1430		
Інші резерви	1435		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>3785</b>	<b>4108</b>
<b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Пенсійні зобов'язання	1505		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521		
Цільове фінансування	1525		
Благодійна допомога	1526		
Страхові резерви	1530		
у тому числі: резерв довгострокових зобов'язань	1531		
резерв збитків або резерв належних виплат	1532		
інші страхові резерви	1534		
Інвестиційні контракти	1535		
Призовий фонд	1540		
Резерв на виплату джек-поту	1545		
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1595</b>		
<b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>			
Короткострокові кредити банків	1600		
Векселі видані	1605		
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	5	6
розрахунками з бюджетом	1620	5	16
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625		
розрахунками з оплати праці	1630	1	
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635		
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640	17	15
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1645		
Поточна кредиторська заборгованість за страховою діяльністю	1650		
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670		
Інші поточні зобов'язання	1690		
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	<b>28</b>	<b>37</b>
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>	<b>1700</b>		
<b>V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду</b>	<b>1800</b>		
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	<b>3813</b>	<b>4145</b>

Керівник \_\_\_\_\_ Сисак Ярослав Ігорович\_

Головний бухгалтер \_\_\_\_\_ Чернописька Марія Дмитрівна

## Додаток Д.4.2.

Підприємство	Зборівське Районне Споживче Товариство	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ		
			2016	01	01
			01767270		

за ЄДРПОУ

**Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)  
за 2020 рік**

Форма №2 Код за ДКУД 1801003

**I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ**

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000		598
Чисті зароблені страхові премії	2010		
премії підписані, валова сума	2011		
премії, передані у перестраховання	2012		
зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013		
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014		
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050		516
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070		
<b>Валовий:</b>			
прибуток	2090		82
збиток	2095		
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105		
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110		
зміна інших страхових резервів, валова сума	2111		
зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112		
Інші операційні доходи	2120	1153	1021
у тому числі:			
дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121		
дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122		
дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123		
Адміністративні витрати	2130		29
Витрати на збут	2150		53
Інші операційні витрати	2180	786	698
у тому числі:			
витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181		
витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182		
<b>Фінансовий результат від операційної діяльності:</b>			
прибуток	2190	367	323
збиток	2195		
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220		

## Продовження додатку Д 4.2.

1	2	3	4
Інші доходи	2240		
у тому числі: дохід від благодійної допомоги	2241		
Фінансові витрати	2250		
Втрати від участі в капіталі	2255		
Інші витрати	2270	7	3
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275		
<b>Фінансовий результат до оподаткування:</b>			
прибуток	2290	360	320
збиток	2295		
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300		
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
<b>Чистий фінансовий результат:</b>			
прибуток	2350	360	320
збиток	2355		

## II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		
Інший сукупний дохід	2445		
<b>Інший сукупний дохід до оподаткування</b>	<b>2450</b>		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
<b>Інший сукупний дохід після оподаткування</b>	<b>2460</b>		
<b>Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)</b>	<b>2465</b>	360	320

## III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	72	62
Витрати на оплату праці	2505	263	241
Відрахування на соціальні заходи	2510	78	74
Амортизація	2515	70	93
Інші операційні витрати	2520	187	160
<b>Разом</b>	<b>2550</b>	<b>670</b>	<b>630</b>

## Закінчення додатку Д 4.2.

## IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		
Дивіденди на одну просту акцію	2650		

Керівник \_\_\_\_\_ Сисак Ярослав Ігорович\_

Головний бухгалтер \_\_\_\_\_ Чернописька Марія Дмитрівна

## Пояснювальна записка

### Аналіз діяльності Зборівського районного споживчого товариства

Зборівське районне споживче товариство засноване в 1995 році та знаходиться в місті Києві. Зборівське районне споживче товариство створене для здійснення підприємницької діяльності з метою одержання прибутку.

До основної економічної діяльності досліджуваного підприємства відносяться: 68.20 – оренда та управління власною або орендованою нерухомістю.

Зборівське районне споживче товариство співпрацює з вітчизняними юридичними і фізичними особами, основними контрагентами є суб'єкти малого підприємництва (ФОПи та малі підприємства). В Зборівському районному споживчому товаристві у 2020 році працювало 7 висококваліфікованих працівників.

Власник підприємства може прийняти рішення про розширення сфери діяльності підприємства, яка передбачена статутом Зборівського районного споживчого товариства. Підприємство здійснює свою діяльність відповідно до діючого законодавства.

Виконавчим органом підприємства є директор. Директор повністю відповідає за управління поточною діяльністю підприємства, йому безпосередньо підпорядковані: головний бухгалтер та технічний директор.

Коло обов'язків головного бухгалтера визначається Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [40] і Посадовою інструкцією головного бухгалтера.

Головний бухгалтер забезпечує раціональну організацію обліку і звітності на підприємстві і в його підрозділах на основі прогресивних форм і методів бухгалтерського обліку і контролю, здійснює і координує організацію бухгалтерського обліку господарсько-фінансової діяльності підприємства.

До функцій головного бухгалтера відносяться:

- ведення бухгалтерського і податкового обліку відповідно до національних стандартів і нормативних актів, що діють на Україні;
- надання податкової, фінансової і статистичної звітності в терміни й органи, установлені чинним законодавством;
- надання щорічного звіту в органи управління підприємства.

Організаційна структура Зборівського районного споживчого товариства що представлена на рис. Е.1.

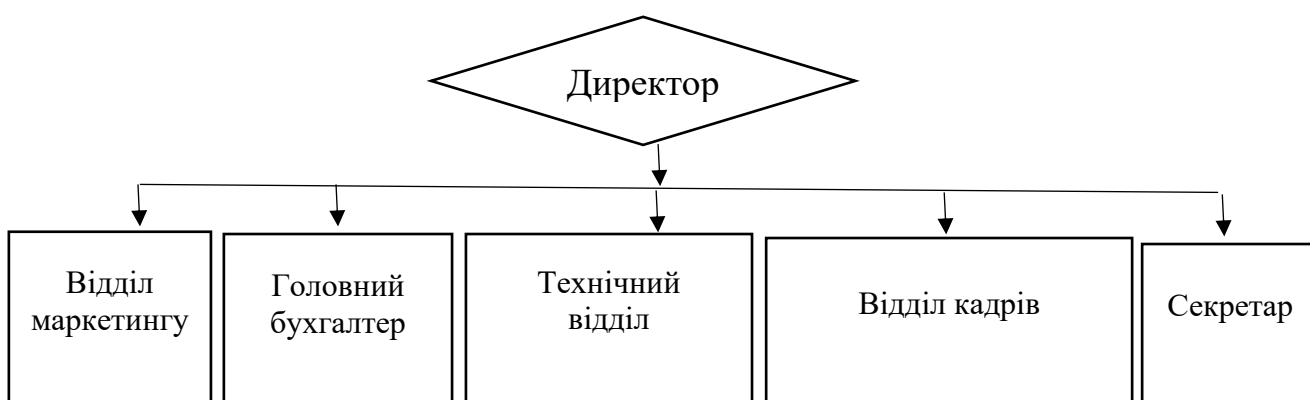


Рис. Е.1. Організаційна структура Зборівського районного споживчого товариства

*Джерело: авторська розробка*

Облікова політика підприємства затверджена Наказом № 2 по підприємству від 30.12.19 р. «Про організацію та ведення бухгалтерського обліку і формування облікової політики підприємства», що складений відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», П(С)БО та з урахуванням принципу послідовності в застосуванні облікової політики.

Організація та ведення бухгалтерського обліку на Зборівському районному споживчому товаристві наведено в табл. Е.1.



**Організація та ведення бухгалтерського обліку на Зборівському районному споживчому товаристві**

Об'єкти облікової політики	Аспекти облікової політики, які розкриваються в наказі
1	2
Наявність наказу по підприємству «Про організацію бухгалтерського обліку»	Наказ по підприємству «Про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику» видано «30» грудня 2018 р. №2.
Відповідальний за організацію бухгалтерського обліку	Головний бухгалтер
Укладення договорів на матеріальну відповідальність	Укладено договори на матеріальну відповідальність із всіма матеріально-відповідальними особами
Відповідальний за організацію податкового обліку	Головний бухгалтер
Визначені методи нарахування зносу основних засобів	За прямолінійним методом
Визначення методів оцінки: - сировини, матеріалів та товарів	За методом середньозваженої вартості
Порядок відображення обліку, собівартості послуг, витрат на збут та адміністративних витрат	У порядку визначеному Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, затвердженою Наказом Мінфіну України № 291 від 30.11.99р.
Система оплати праці та наявність колективного договору	Колективний договір прийнято 03 січня 2020 року, на підприємстві застосовується погодинна форма оплати праці
Наявність автоматизації бухгалтерського обліку	Облік автоматизований, використовується «1С:Бухгалтерія»
Графік документообігу	Графік документообігу розроблений та затверджений, встановлений наказом по підприємству 30.12. 2020 р. №2

*Джерело: авторська розробка*

Порядок документального оформлення господарських операцій та вимоги щодо складання документів регламентується статтею 9 («Первинні облікові документи та реєстри бухгалтерського обліку») Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність України» від 16 липня 1999 р. № 996-XIV [40].

Система обробки і збору інформації на даному підприємстві є централізованою. Ведення синтетичного та аналітичного обліку на основі первинних документів здійснює головна бухгалтерія підприємства.

Зборівське районне споживче товариство, враховуючи специфіку своєї

господарської діяльності та структури управління, визначає напрями й обсяги документів. Організовує документообіг на підприємстві головний бухгалтер, який розробляє правила і технологію обробки облікової інформації. Перевірені бухгалтерією документи проходять облікову реєстрацію.

Для належної організації обліку на підприємстві використовується наказ про облікову політику підприємства як сукупність принципів, методів і процедур з організації системи обліку даного процесу. Наказ про облікову політику підприємства є внутрішнім регламентом організації ведення бухгалтерського обліку на підприємстві (див.дод. Г).

Одним із основних елементів на підприємстві є робочий план рахунків. План рахунків повинен забезпечити задоволення інформаційних потреб різних рівнів управління, отримання інформації для внутрішніх і зовнішніх користувачів і складання форм фінансової звітності безпосередньо за даними рахунків. План рахунків бухгалтерського обліку визначає методологію обліку в усіх сферах економічної діяльності.

Для узагальнення даних з покупцями та замовниками товариство веде Журнал та відомість по субрахунку 361. Де видно заборгованість покупців за орендні послуги. Для обліку доходів використовуються субрахунки 713, 719.

З метою об'єктивного оцінювання економічного стану Зборівського районного споживчого товариства наведено значення основних показників, що характеризують діяльність підприємства за останні 5 років за даними фінансової звітності підприємства у табл. Е.2.

Як видно з табл.. Е.2. товариство отримувало стабільно прибутки, проте у 2017 році відбулося різке їх зменшення на 57,7%. Поступово останні роки суми прибутків нарощувалися і у 2020 році вони склали 360 тис. грн., що на 12,5% більше ніж у попередньому році. Проте за останній рік склад доходів підприємства змінився. У 2020 році товариство отримувало доходи тільки від іншої операційної діяльності, тобто від здачі майна в оренду. Торговельна діяльність доходів не принесла.

**Динаміка основних показників фінансово-господарської діяльності  
Зборівського районного споживчого товариства за 2016-2020 роки**

№ пор.	Показник	Рік					Відхилення 2017 від 2016		Відхилення 2018 від 2017		Відхилення 2015 від 2018		Відхилення 2020 від 2019	
		2016	2017	2018	2019	2020	Абсолютне, тис. грн	Відносне, %	Абсолютне, тис. грн	Відносне, %	Абсолютне, тис. грн	Відносне, %	Абсолютне, тис. грн	Відносне, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
1	Чистий дохід від реалізації товарів (робіт, послуг), тис. грн	2422	1325	518	598	0	-1097	-45,3	-807	-60,9	80	15,4	-598	-100
2	Собівартість реалізованих послуг (робіт, товарів), тис. грн	1933	1126	449	516	0	-807	-41,7	-677	-60,1	67	14,9	-516	-100
3	Інші операційні доходи	831	660	731	1021	1153	-171	-20,6	71	10,8	290	39,7	132	12,9
4	Витрати операційної діяльності I розділ	1051	747	614	780	786	-304	-28,9	-133	-17,8	166	27,0	8	0,8
5	Витрати за елементами, в т.ч.:	1085	798	594	630	670	-287	-26,5	-204	-25,6	36	6,1	40	6,3
	Матеріальні витрати	77	78	51	62	72	1	1,3	-27	-34,6	11	21,6	10	16,1
	Витрати на оплату праці	446	313	229	241	263	-133	-29,8	-84	-26,8	12	5,2	22	9,1
	Відрахування на соціальні заходи	155	116	68	74	78	-39	-25,2	-48	-41,4	6	8,8	4	5,4
	Амортизація	147	123	99	93	70	-24	-16,3	-24	-19,5	-6	-6,1	-23	-24,7
	Інші операційні витрати	260	168	147	160	187	-92	-35,4	-21	-12,5	13	8,8	27	16,9
6	Чистий прибуток	248	105	186	320	360	-147	-57,7	81	77,1	134	72,0	40	12,5

*Джерело: авторська розробка*

Так у 2020 році доходи іншої операційної діяльності склали – 1153 тис. грн., що на 12,9% більше від попереднього року. Як видно з табл. Е.2. починаючи з 2016 року поступово у підприємства відбулося зменшення доходів від реалізації товарів, і у 2020 році таких доходів не було. З 2422 тис. грн. у 2016 році, доходи зменшились у 2017 році до 1325 тис. грн. (45,3%), а у 2018 році до 518 тис. грн. (60,9%). У 2019 році відбулося незначне їх збільшення до 598 тис. грн.. Показники собівартості реалізованих товарів теж з 1933 тис. грн. у 2016 році поступово зменшувались відповідно доходам.

Що стосується витрат операційної діяльності за елементами витрат, то за останні роки відбулося зменшення заробітної плати з 446 тис. грн. у 2016 році до 263 тис. грн. у 2020 році. Ці коливання відбулися за рахунок зменшення співробітників.

Рівень ефективності діяльності Зборівського районного споживчого товариства визначають фінансові результати, отримані внаслідок цієї діяльності. Це може бути як прибуток, так і збиток. Динаміка показників рентабельності підприємства наведено у табл. Е.3.

Таблиця Е.3

***Динаміка показників рентабельності підприємства  
за 2018 – 2020 роки***

Показники	Нормативне значення	Рік			Відхилення	
		2018	2019	2020	2019 від 2018	2020 від 2019
Коефіцієнт рентабельності активів	Більше 0	0,048	0,083	0,092	0,035	0,009
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	Більше 0	0,050	0,085	0,093	0,034	0,008
Коефіцієнт рентабельності діяльності	Більше 0	0,149	0,198	0,318	0,049	0,121

*Джерело: авторська розробка*

За досліджує мий період підприємство отримувало прибуток. За даними табл. Е.3 коефіцієнт рентабельності активів за 2018-2020 рр. відповідає нормативному значенню і характеризує ефективність використання активів

підприємства, тобто показує, що у 2020 році на одну гривню активів припадало 0,092 грн. прибутку. Порівняно з попередніми роками даний показник зріс.

Щодо коефіцієнта рентабельності власного капіталу, то даний показник коливався в межах норми. Станом на 2020 рік на 1 гривню власного капіталу приходить 0,093 грн. прибутку. Такі дані свідчать про ефективність вкладання коштів в дане підприємство.

Ефективність господарської діяльності підприємства характеризує коефіцієнт рентабельності діяльності, який у 2020 році набув значення 0,318. Тобто протягом останніх років спостерігається зростання прибутковості господарської діяльності Зборівського районного споживчого товариства.

Класифікація та оцінка активів балансу проведена згідно з П (С) БО показала, що станом на 31.12.2020. на балансі товариства основних засобів в залишковій вартості в сумі 2087 тис. грн. За 2020р. нарахована амортизація на основні засоби в сумі 1368 тис. грн.

Інвестиційна нерухомість на балансі в залишковій вартості склала 1382 тис. грн

Дебіторська заборгованість за товари, роботи і послуги на кінець звітного періоду відсутня. Її облік ведеться згідно П (С) БО 10. Нереальної та простроченої дебіторської заборгованості в товаристві не виявлено.

Залишки грошових коштів на поточному рахунку товариства становлять 360 тис. грн. станом на 31.12.2020 р. Наявність необоротних та оборотних активів на балансі товариства підтверджується даними річної інвентаризації проведеної згідно наказу товариства.

Визначення, облік та оцінка зобов'язань в товаристві здійснюється відповідно до П (С) БО № 11 «Зобов'язання», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20.

Станом на 31.12.2020 р. короткострокові зобов'язання товариства становлять 37 тис. грн., що на 9 тис. грн. . більше від попереднього року.

Керуючись даними, можна зробити перший підсумковий висновок про те, що дані фінансової звітності товариства в повній мірі відповідають вимогам чинного законодавства України.

Для характеристики фінансового стану Зборівського районного споживчого товариства використовувались показники Балансу та Звіту про фінансові результати товариства за 2018 - 2020 р. Аналіз проводився шляхом порівняння даних на і представлений у табл..Е.4.

**Таблиця Е.4**

**Показники фінансового стану  
Зборівського районного споживчого товариства**

№ пор .	Показник/Формула для розрахунку		Рік			Відхилення	
			2018	2019	2020	2019 від 2018	2020 від 2019
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власними коштами (більше 0,1)	<u>Власні обігові кошти</u> Оборотні активи	0,060	3,214	9,568	3,15	6,35
2	Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії) (більше 0,5)	<u>Власний капітал</u> Пасиви	0,962	0,993	0,991	0,031	-0,002
3	Коефіцієнт фінансування (менше 1)	<u>Пасиви</u> Власний капітал	0,040	0,007	0,009	-0,032	0,002
4	Коефіцієнт маневреності власного капіталу (більше 0)	<u>Власні обігові кошти</u> Власний капітал	0,002	0,024	0,086	0,021	0,062

*Джерело: розроблено на основі*

На Зборівському районному споживчому товаристві в 2020 році коефіцієнт забезпечення оборотних активів власними коштами показує становить 6,35 на кінець року (показує абсолютну можливість перетворення активів у ліквідні кошти). Значення даного показника збільшувалось протягом досліджуваного періоду, що є позитивною тенденцією.

Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії) характеризує можливість підприємства виконати зовнішні зобов'язання за рахунок власних активів, тобто показує що Зборівське районне споживче товариство в 2020 році незалежне від позикових джерел на 0,991, що більше від нормативного значення, що є позитивним.

Коефіцієнт фінансування для Зборівського районного споживчого товариства показує, що 0,009 одиниць сукупних джерел припадає на одиницю власного капіталу. Що на - 0,002 менше ніж це було у 2019 році. А у 2019 році цей показник збільшився у порівнянні з 2018 роком на 0,031. Коливання ці незначні.

Коефіцієнт маневреності власного капітал в 2020 році становить 0,086, що показує фінансову незалежність товариства підприємства. Цей показник має тенденцію до збільшення.

Фінансовий стан та результати діяльності товариства говорять про незалежність та стійкість товариства. Прибутки збільшуються і є стабільними.

### Характеристика рахунків з обліку операційної оренди

Шифр і найменування рахунку/субрахунку	За економічним змістом	Характеристика оборотів		Характеристика сальдо	Розміщення у звітності
		За дебетом	За кредитом		
1	2	3	4	5	6
23 «Виробництво»	А	відображаються прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а також розподілені загальновиробничі витрати і втрати від браку продукції (робіт, послуг) з технологічних причин	відображається вартість фактичної виробничої собівартості завершені виробництвом готової продукції, вартість виконаних робіт і послуг, тощо	Сальдо – незавершене виробництво	Сальдо за рахунком у II розділ активу Балансу
377 «Розрахунки з іншими дебіторами»	А	Виникнення дебіторської заборгованості	Погашення дебіторської заборгованості	Сальдо дебетове – дебіторська заборгованість	Сальдо за рахунком у II розділ активу Балансу
949 «Інші витрати операційної діяльності»	А	відображається сума визнаних витрат	списання в порядку закриття рахунку	Сальдо немає	Звіт про фінансові результати
703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»	П	відображається належна сума непрямих податків (акцизного збору, податку на додану вартість та інших, передбачених законодавством), та списання у порядку закриття	відображається збільшення (одержання) доходу	Сальдо немає	Звіт про фінансові результати
713 «Дохід від операційної оренди активів»	П	суми непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного збору та інших зборів (обов'язкових платежів)) та списання в порядку закриття	відображається збільшення (одержання) доходу	Сальдо немає	Звіт про фінансові результати
719 «Інші доходи від операційної діяльності»	П	суми непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного збору та інших зборів (обов'язкових платежів)) та списання в порядку закриття	відображається збільшення (одержання) доходу	Сальдо немає	Звіт про фінансові результати

*Джерело: розроблено на основі [14]*



## Договір

оперативної оренди об'єкта нерухомості №231/16

місто Зборів

"29" квітня 2016 року

Зборівське районне споживче товариство, платник єдиного податку, в особі Сисака Ярослава Ігоровича, що діє на підставі Статуту та постанови зборів уповноважених від "15" листопада 2013 р. (далі – Орендодавець), з однієї сторони, і ФОП Слівійська Ірина Степанівна, яка діє на підставі документа, що засвідчує право на підприємницьку діяльність – виписки з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців №2 643 000 0000 002091 від 30.03.2015р., з іншої сторони, а разом далі іменовані Сторони, уклали цей Договір про наступне:

**1. Предмет Договору**

1.1. Орендодавець передає, а Орендар приймає у строкове платне користування частину приміщення «Універмагу», загальною площею 26,5 кв.м. ( в т.ч. торгова площа - 26,5 кв.м., ), яке розташоване за адресою: м.Зборів, вул.Б.Хмельницького,55 Зборівського району, Тернопільської обл.(далі – об'єкт оренди).

1.2. Орендарю одночасно надається право користування земельною ділянкою, на якій знаходиться об'єкт оренди та яка прилягає до нього.

1.3. Об'єкт оренди використовується Орендарем для торгової діяльності.

1.4. Оціночна вартість об'єкта оренди на дату укладення договору становить 53 тис. грн.

1.5. Об'єкт оренди належить Орендодавцеві на праві власності згідно свідоцтва на права власності на нерухоме майно №1 19 від 20.06.2000р.

1.6. Сторони підтверджують, що вони мають правоздатність та дієздатність щодо укладення і виконання цього Договору, а також щодо здійснення інших прав і обов'язків за ним.

**2. Порядок передачі об'єкта оренди**

2.1. Орендодавець зобов'язується звільнити об'єкт оренди та передати Орендарю за актом приймання-передачі об'єкта оренди (додаток, що є невід'ємною частиною даного Договору), в якому Сторони зазначають склад об'єкта оренди, його стан на момент передачі в оренду.

2.2. Орендар вступає в строкове платне користування об'єктом оренди 01 травня 2016 року (включно).

2.3. Передача об'єкта оренди в оренду не тягне за собою виникнення в Орендаря права власності на цей об'єкт оренди. Власником майна залишається Орендодавець, а Орендар користується ним протягом строку Оренди.

2.4. Об'єкт оренди повертається Орендодавцеві Орендарем з урахуванням нормального фізичного зносу за актом приймання-передачі об'єкта оренди, в якому Сторони зазначають склад об'єкта оренди, його стан на момент повернення, протягом 5 (п'яти) робочих днів з моменту закінчення строку дії оренди або, в разі дострокового розірвання Договору – протягом 5 (п'яти) робочих днів з дати припинення дії Договору. Умовами повернення Орендодавцеві об'єкта оренди є: звільнення Орендарем орендованої площі від меблів та іншого майна, вилучення зроблених Орендарем поліпшень об'єкта оренди, які є власністю Орендаря і відокремлюються від об'єкта оренди без завдання йому шкоди.

2.5. У разі закінчення строку дії Договору або в разі дострокового розірвання Договору поліпшення об'єкта оренди, здійснені Орендарем за рахунок власних коштів, які можна відокремити від об'єкта оренди, не завдаючи йому шкоди, визнаються власністю

Додаток  
до договору оперативної оренди  
об'єкта нерухомості  
№231/16

**А К Т**  
**приймання-передачі в оперативну оренду об'єкта нерухомості**

місто Зборів

“01” травня 2016 р.

Ми, що нижче підписалися Зборівське районне споживче товариство, в особі Сисака Ярослава Ігоровича, (далі – **Орендодавець**), з однієї сторони, і ФОП Слівінська Ірина Степанівна, (далі – **Орендар**), з іншої сторони, склали цей Акт про наступне:

Орендодавець передає, а Орендар приймає в оренду частину приміщення «Універмагу», загальною площею 26,5 кв.м, (в т.ч. торгова площа-26,5 кв.м., підсобна площа -кв.м.), яке розташоване за адресою: м.Зборів, вул. Б.Хмельницького,55 Зборівського р-ну, Тернопільської обл.(далі – об'єкт оренди) та надає право користування земельною ділянкою, на якій знаходяться будівлі і споруди, та земельну ділянку, яка прилягає до будівель і споруд.

Оціночна вартість об'єкта нерухомості на момент передачі в оренду становить: 53тис. (П'ятдесят три тисячі грн.)

Зазначений об'єкт нерухомості та право користування земельною ділянкою передаються Орендарю згідно з умовами Договору оперативної оренди об'єкта нерухомості від 29 квітня 2016р.№231/16.

Об'єкт нерухомості, внутрішньобудинкові та зовнішні прибудинкові комунікації, які передаються в оренду, є в належному технічному стані, відповідають санітарним і протипожежним нормам, не мають механічних пошкоджень.

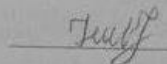
**Від Орендодавця передав:**

**Від Орендаря прийняв:**

Голова правління

ФОП Слівінська І.С.

  
/Сисак Я.І./

  
/Слівінська І.С./

## Додаток И

**Кореспонденція рахунків з обліку відшкодування комунальних послуг в орендодавця (Зборівське районне споживче товариство (орендодавець))**

З/п	Зміст операції	Типова кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків яку застосовує підприємства		Сума, грн
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
<b>1. Відшкодування витрат здійснюється окремим платежем</b>						
1	Відображено включення до витрат вартість комунальних послуг у приміщенні, наданому в оренду	949	685	949	685	4250
2	Відображено податковий кредит ПДВ від вартості комунальних послуг	641/ПДВ	685	641/ПДВ	685	850
3	Відображено розрахунок з постачальниками комунальних послуг	685	311	685	311	5100
4	Відображено вартість комунальних послуг, що відшкодовується орендарем (виставлено рахунки, складено акти)	377	719	377	719	5100
5	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ із сум, що відшкодовуються орендарем	719	641/ПДВ	719	641/ПДВ	850
6	Відображено відшкодування витрат орендарем	311	377	311	377	5100
<b>2. Відшкодування витрат здійснюється у складі орендної плати</b>						
7	Відображено включення до витрат вартість комунальних послуг у приміщенні, наданому в оренду	23*	685	23*	685	4250
<p align="center">* виходячи з того, що вартість комунальних послуг відшкодовується орендарем у складі орендної плати, для орендодавця витрати на комуналку є складовою собівартості орендної послуги. Зібрані на рахунку 23 витрати в кінці місяця списують проводкою: Дт 903 — Кт 23.</p>						

## Закінчення додатку И

1	2	3	4	5	6	7
8	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ за комунальними послугами	641/ПДВ В	685	641/ПДВ В	685	850
9	Відображено розрахунки з постачальниками комунальних послуг	685	311	685	311	5100
10	Відображено нараховану орендну плату (визнано дохід від здавання майна в оренду)	361	703	361	703	11100
11	Відображено ПЗ з ПДВ	703	641/ПДВ	703	641/ПДВ	1850
12	Відображено отриману орендну плату від орендаря	311	361	311	361	11100

*Джерело: розроблено на основі [14]*

**Кореспонденція рахунків з обліку в орендодавця ремонтів і поліпшень об'єкта оренди( Зборівське районне споживче товариство (орендодавець)**

з/п	Зміст операцій	Типова кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків, застосовує підприємство яку		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
1	Відображено здійснені орендодавцем витрати на ремонт обладнання, переданого в оренду	949	631	949	631	10000
2	Відображено вартість здійсненої орендодавцем модернізації обладнання	152	631	152	631	45000
3	Відображено суму ПДВ (до реєстрації податкової накладної в ЄРПН)	644/1	631	644/1	631	11000
4	Відображено податковий кредит з ПДВ від вартості здійсненого ремонту і модернізації (за наявності зареєстрованої ПН)	641/ПД В	644/1	641/ПД В	644/1	11000
5	Відображено оплачені підрядній організації вартість ремонту і поліпшення обладнання	631	311	631	311	66000
6	Відображено вартість модернізації обладнання, здійсненої орендарем, яка відшкодовується орендодавцем	152	685	152	685	25000
7	Відображено податковий кредит з ПДВ	644/1	685	644/1	685	5000
8		641/ПД В	644/1	641/ПД В	644/1	5000

## Закінчення додатку К.

1	2	3	4	5	6	7
9	Відображено перерахування орендареві суми компенсації за здійснену модернізацію обладнання	685	311	685	311	30000
10	Віднесені капітальні витрати в собівартість обладнання	104	152	104	152	70000
11	Відображено вартість безоплатно отриманих від орендаря поліпшень	152	424	152	424	18000
12	Збільшено первісну вартість обладнання на суму отриманих поліпшень	104	152	104	152	18000
13	Відображено нарахований дохід у сумі, пропорційній нарахованій за місяць амортизації поліпшень	424	745	424	745	300 (умовно)

*Джерело: розроблено на основі [14]*

**Кореспонденція рахунків з обліку орендної плати і витрат, супутніх оренді у орендаря при отриманні в оренду товариством складського приміщення**

з/п	Зміст операцій	Типова кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків, застосовує підприємство яку		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
<b>Отримання приміщення в оренду</b>						
1	Отримано в оренду складське приміщення	01	—	-	—	280000
<b>Облік орендної плати</b>						
2	Відображено перерахування орендної плати за жовтень авансом	371	311	-	-	2100
3	Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності зареєстрованої ПН)	644/1	644	-	-	350
4		641/ПДВ	644/1	-	-	350
5	Відображено нараховану орендну плату за жовтень	93	685	-	-	1750
6	Списано суму відображеного раніше ПК з ПДВ	644	685	-	-	350
7	Здійснено залік заборгованостей	685	371	-	-	2100
<b>Облік витрат на утримання та експлуатацію об'єкта оренди</b>						
8	Відображено суму витрат на утримання та експлуатацію об'єкта оренди, що відшкодовуються орендодавцеві	93	685	-	-	4500
9	Відображено ПК з ПДВ (за наявності зареєстрованої ПН)	644/1	685	-	-	900
10		641/ПДВ	644/1	-	-	900
11	Відображено перераховану суму відшкодування орендодавцеві	685	311	-	-	5400
<b>Облік витрат на страхування орендованого приміщення</b>						
12	Відображено перерахування страховій компанії страховий платіж за ІV квартал	655	311	-	-	1350

## Закінчення додатку Л.

1	2	3	4	5	6	7
13	Віднесено суму сплачених наперед страхових платежів до витрат майбутніх періодів	39	655	-	-	1350
14	Віднесено суму страхового платежу за жовтень на витрати звітного періоду	93	39	-	-	450

*Джерело: розроблено на основі [14]*



## Кореспонденція рахунків з обліку ремонтів і поліпшень в орендаря

з/п	Зміст операцій	Типова кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків, застосовує підприємство яку		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
1	2		4	5	6	7
<b>1. Ремонт орендованого офісу</b>						
1	Відображено витрати на проведення ремонту орендованого офісного приміщення	92	20, 22, 13, 661, 651, 631, 685	-	-	22500
2	Відображено ПК з ПДВ (за наявності зареєстрованих ПН)	644/1	631, 685	-	-	2500
3		641/П ДВ	644/1	-	-	2500
<b>2. Поліпшення орендованого автомобіля із заліком у рахунок орендної плати</b>						
4	Відображено (на підставі акта підрядної організації) витрати з поліпшення орендованого автомобіля як собівартість послуг з поліпшення, що надаються орендодавцеві	23	631	-	-	2500
5	Відображено ПК з ПДВ (за наявності зареєстрованої ПН)	644/1	631	-	-	500
6		641/П ДВ	644/1	-	-	500
7	Перераховано оплату підрядній організації	631	311	-	-	3000
8	Відображено реалізацію послуг з поліпшення орендованого автомобіля орендодавцеві (підписано додаткову угоду про залік витрат у рахунок орендної плати)	361	703	-	-	3000
9	Відображено ПЗ з ПДВ	703	641/ПД В	-	-	500
10	Списано собівартість послуг з поліпшення орендованого автомобіля	903	23	-	-	2500
11	Нараховано орендну плату	93	685	-	-	2750
12	Відображено ПК з ПДВ (за наявності зареєстрованої ПН від орендодавця)	644/1	685	-	-	550
13		641/П ДВ	644/1	-	-	550

## Продовження додатку М.

1	2	3	4	5	6	7
14	Проведено залік заборгованостей на суму здійснених поліпшень	685	361	-	-	3000
15	Перераховано залишок заборгованості з орендної плати (3300 грн - 3000 грн)	685	311	-	-	300
<b>3. Поліпшення обладнання з відшкодуванням орендодавцем після закінчення строку оренди</b>						
16	Відображено капітальні інвестиції на поліпшення орендованого обладнання	153	631, 685	-	-	7500*
17	Відображено ПК з ПДВ (за наявності зареєстрованих ПН)	644/1	631, 685	-	-	1500
18		641/ПДВ	644/1	-	-	1500
19	Оплачено роботи з поліпшення орендованого обладнання	631, 685	311	-	-	9000
20	Сформовано об'єкт інших необоротних матеріальних активів	117	153	-	-	7500
21	Відображено нарахування амортизації (зносу) за об'єктами інших необоротних матеріальних активів (щомісячно)	23(91)	132	-		250
22	Після закінчення строку дії договору оренди списано суму нарахованої амортизації (7500 грн - 1500 грн)	132	117	-	-	6000
23	Відображено переведення об'єкта до складу необоротних активів, утримуваних для продажу	286	117	-	-	1500
24	При передачі поліпшень після закінчення строку оренди складено акт, відображено дохід у сумі, що відшкодовується орендодавцем	377	712	-	-	1800
25	Нараховано ПЗ з ПДВ виходячи з договірної вартості поліпшень	712	641/ПДВ	-	-	300

## Закінчення додатку М.

1	2	3	4	5	6	7
26	Донараховано ПЗ з ПДВ виходячи з балансової вартості поліпшень на початок місяця, у якому відбулася їх передача орендодавцеві* (1750 грн x 20 % : 100 % - 300 грн)	949	641/ПД В	-	-	50
27	Списано балансову вартість об'єкта, що реалізується	943	286	-	-	1500
28	Відшкодовано орендодавцем вартість поліпшень	311	377	-	-	1800
<b>4. Безоплатна передача поліпшень орендодавцеві</b>						
29	Відображено капітальні інвестиції на поліпшення орендованого приміщення	153	631, 685	-	-	22500
30	Відображено ПК з ПДВ (за наявності зареєстрованих ПН)	644/1	631, 685	-	-	4500
31		641/П ДВ	644/1	-	-	4500
32	Оплачено роботи з поліпшення орендованого приміщення	631, 685	311	-	-	27000
33	Сформовано об'єкт інших необоротних матеріальних активів	117	153	-	-	22500,00 *
34	Нараховано амортизацію за об'єктом інших необоротних матеріальних активів	92	132	-	-	750
35	Після закінчення строку дії договору оренди списано суму нарахованої амортизації (22500 грн - 4500 грн)	132	117	-	-	18000
36	Списано залишкову вартість об'єкта інших необоротних матеріальних активів на витрати	976	117	-	-	4500
37	Нараховано ПЗ з ПДВ (5250* грн x 20 % : 100 %)	976	641/ПД В	-		1050

*Джерело: розроблено на основі [14]*

**Кореспонденція рахунків з обліку фінансового лізингу у орендаря**

з/п	Зміст операцій	Типова кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків, яку застосовує підприємство		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
1	Здійснений авансовий платіж за об'єкт лізингу (операція не підпадає під оподаткування ПДВ, роз'яснення ІПК ДФС від 16.03.2018 р. № 1046/ІПК/28-10-01-03-11)	371	311	-	-	142457,00
2	Оприбуткування автомобіля за договірною вартістю без ПДВ (407021×5/6)	152	531	-	-	339184,17
3	Відображений податковий кредит з ПДВ після реєстрації податкової накладної лізинговою компанією (=407021/6)	641	531	-	-	67836,83
4	Витрати на сплату внеску до Пенсійного фонду при реєстрації автомобіля (4% від договірної вартості = 407021×0,04)	152	651	-	-	16280,84
5	Витрати на реєстрацію в МВС	152	685	-	-	400,00
6	Сплачені реєстраційні внески до Пенсійного фонду та МВС	651	311	-	-	16280,84
		685	311	-	-	400,00
7	Зарахований аванс у рахунок оплати зобов'язання по автомобілю	531	371	-	-	142457,00
8	Нарахована разова комісія за оформлення договору фінансового лізингу (=0,03×264564 грн)	952	684	-	-	7936,92
9	Сплачена разова комісія лізинговій компанії	684	311	-	-	7936,92
10	На основі графіку лізингових платежів відображена сума до погашення по вартості авто, що має бути сплачена протягом року	531	611	-	-	158191,00
11	Введено автомобіль в експлуатацію за первісною вартістю (=339184,17 + 16280,84 + 400)	105	152	-	-	355865,01
12	Нараховано відсотки по фінансовому лізингу за січень	952	684	-	-	3924,00

## Закінчення додатку Н

1	2	3	4	5	6	7
13	Здійснений лізинговий платіж за січень (сплачено відсотки та тіло кредиту згідно графіку платежів)	611	311	-	-	9258,00
		684	311	-	-	3924,00
14	Списані фінансові витрати січня на фінрезультат (=3924 + 7936,92)	792	952	-	-	11860,92

*Джерело: розроблено на основі [14]*