

ОБЛІК ОРЕНДИ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Лю Ян, магістрант,
Харківський національний технічний університет
сільського господарства імені Петра Василенка*

Основні засоби приносять економічні вигоди не лише шляхом їх прямого використання для виробничих, адміністративних потреб, а й шляхом здавання їх в операційну і фінансову оренду. Єдині методологічні засади бухгалтерського обліку операцій з оренди необоротних активів визначено П(С)БО 14 [1, 2].

Питання вдосконалення обліку основних засобів розглядалось багатьма відомими вченими та практиками в галузі бухгалтерського обліку, серед слід виділити роботи таких провідних економістів, як Г.В. Власюка, О.І. Зиміної, В.А. Замлинського, Т.С. Муріної, А.П. Панасенка, І.В. Петрової, Ю.О. Шуліки та інших. Незважаючи на дослідження даного питання, кожне підприємство має свої особливості і потребує конкретних заходів щодо вдосконалення обліку основних засобів.

Об'єкт операційної оренди відображається на балансових рахунках обліку необоротних активів орендодавцем за вартістю, за якою до передання в оренду такий об'єкт відображався ним у бухгалтерському обліку і звітності, із внесенням до аналітичного обліку відомостей про передання цього об'єкта в операційну оренду [3].

Орендодавець нараховує амортизацію із включенням до інших операційних витрат (субрахунок 949 «Інші витрати операційної діяльності»). Сюди включаються також можливі витрати орендодавця, пов'язані з укладенням угоди про операційну оренду (юридичні тощо).

Оренддар зараховує на позабалансовий рахунок 01 «Орендовані необоротні активи» об'єкт операційної оренди за вартістю, зазначеною в договорі про оренду. Підставою для такого запису є первинні облікові документи, якими оформлено приймання-передачу об'єкта операційної оренди. Витрати з ремонту включаються оренддарем (якщо угодою передбачено їх здійснення оренддарем) до тих витрат, що належать до орендної плати за об'єкт операційної оренди. Орендна плата включається до інших прямих витрат, до загальноновиробничих витрат виробничої собівартості продукції

* Науковий керівник – Рижикова Н.І., к.е.н.

(робіт, послуг) або адміністративних, збутових чи інших операційних витрат виходячи з призначення (мети використання) об'єкта операційної оренди.

Витрати на добудову, дообладнання, реконструкцію, модернізацію і модифікацію об'єкта операційної оренди вважаються капітальними інвестиціями. Особа, яка здійснює такі витрати (орендар чи орендодавець) відображає їх за дебетом субрахунку 151 «Капітальне будівництво» в кореспонденції з кредитом рахунків обліку запасів, розрахунків з оплати праці, зносу майна (для подібних робіт, що здійснюються господарським способом) або рахунків обліку розрахунків з кредиторами (для робіт, що здійснюються підрядним способом). Закінчені роботи з добудови, дообладнання, реконструкції, модернізації і модифікації об'єкта операційної оренди особа, яка їх здійснювала (отже, і фінансувала), за відповідними витратами списує з кредиту субрахунку 151 «Капітальне будівництво» у кореспонденції з дебетом рахунків обліку необоротних активів. Якщо такі роботи здійснювалися орендарем, то їх вартість стає окремим інвентарним об'єктом і амортизується ним протягом строку, який орендарем визнається корисним, із включенням до тих витрат залежно від мети використання реконструйованого об'єкта. Якщо такі інвестиції здійснювалися орендодавцем, то такі витрати приєднуються до первісної вартості операційної оренди.

Повернення об'єкта операційної оренди на підставі первинного облікового документа, підписаного особою, якій надано довіреність на одержання об'єкта, відображається орендодавцем лише відмітками в аналітичному обліку. Орендар на позабалансовому рахунку 01 «Орендовані необоротні активи» робить запис про повернення відповідного об'єкта необоротних активів із зазначенням вартості, зазначеної в угоді про операційну оренду.

Постає питання: як відобразити орендарю і орендодавцеві вартість добудови, дообладнання, модернізації, реконструкції і модифікації об'єкта операційної оренди при його поверненні?

Якщо добудова може використовуватися відокремлено (фізично) від об'єкта оренди і залишається орендареві, то її вартість відображено у складі власних основних засобів через рахунок 15 «Капітальні інвестиції» під час введення в експлуатацію.

Якщо роботи з реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання об'єкта операційної оренди не можуть бути відокремлені (фізично) від об'єкта оренди без втрачання останнім можливості виконувати його функції, то повернення орендодавцю

об'єкта операційної оренди разом з реконструйованими частинами (конструкціями, деталями тощо) відображається орендарем:

- у порядку, передбаченому для відображення продажу основних засобів, якщо орендодавець викуповує ці поліпшення у орендаря;
- у порядку, передбаченому для відображення безоплатного передавання необоротних активів.

Операції з фінансової оренди основних засобів відображаються списанням з балансу у орендодавця (як продаж) і зарахуванням на баланс орендаря (як капітальні інвестиції) об'єкта фінансової оренди з відображенням заборгованості за нього у кожної сторони. Відповідно амортизаційні відрахування на об'єкт фінансової оренди нараховує і включає до відповідних витрат (загальновиробничих, адміністративних) орендар згідно з нормами і методами, обраними ним для аналогічних основних засобів.

Поліпшення (модифікація, дообладнання, добудова, реконструкція, модернізація) об'єкта фінансової оренди відображається орендарем капітальними інвестиціями і збільшенням первісної вартості зарахованого на баланс орендаря об'єкта фінансової оренди із зазначенням виду, техніко-економічних характеристик, дати і вартості поліпшення у регістрах аналітичного обліку основних засобів.

Витрати на технічний нагляд, обслуговування і ремонт об'єкта фінансової оренди включаються до складу тих витрат, до яких включено амортизаційні відрахування з цього об'єкта (загальновиробничі, адміністративні), і до відповідного елемента витрат (матеріальні, оплата праці тощо).

Сума відсотків (доходу) відображається у тому періоді, за який вона справляється, орендарем у складі фінансових витрат (дебет субрахунку 952 «Інші фінансові витрати»), а орендодавцем — у складі фінансових доходів (кредит субрахунку 732 «Відсотки одержані»).

Орендарі об'єкт фінансової оренди зараховують на баланс (дебет рахунків 15 «Капітальні інвестиції» і 10 «Основні засоби») за найменшою на початок строку оренди вартістю: за справедливою вартістю активу або теперішньою вартістю суми мінімальних орендних платежів разових і за весь період оренди.

Орендодавці виручку від передавання об'єкта у фінансову оренду, тобто саму вартість (кредит субрахунку 742 «Дохід від реалізації необоротних активів») і довгострокову дебіторську заборгованість за об'єкт оренди (дебет субрахунку 161 «Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду»), визначають і відображають

на початку строку оренди за теперішньою вартістю мінімальних орендних платежів. Погашення дебіторської заборгованості відображається після одержання коштів або інших активів (при застосуванні інших форм розрахунків).

Література.

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : затв. наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27.04.2000 р., [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/www.minfin.gov.ua>

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда» : затв. наказом Міністерства фінансів України № 181 від 28.07.2000 р., [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.minfin.gov.ua

3. Про затвердження змін до деяких положень (стандартів) бухгалтерського обліку : Наказ Міністерства фінансів України № 372 від 18.03.2011 р., [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.minfin.gov.ua

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕСУРСІВ ПІДПРИЄМСТВ

*Малій О.Г., к.е.н, доцент,
Харківський національний технічний університет
сільського господарства імені Петра Василенка*

Фінансові ресурси є одним із фундаментальних понять фінансової науки. Проте дотепер серед науковців ще немає загальноприйнятої точки зору щодо теорії даного питання. Так, в окремих роботах П.А. Лайка, М.В. Мниха, О.Д. Василика, К.В. Павлюка, А.М. Поддєрьогіна зазначається, що під фінансовими ресурсами слід розуміти всі грошові кошти, що є в розпорядженні підприємств [1,2,3]. При цьому «до фінансових ресурсів належать грошові фонди й та частина грошових коштів, яка використовується в нефондовій формі» [1, с.10]. Та «загальна сума фінансових ресурсів складається у кожного підприємства з таких елементів, як статутний капітал, додатковий капітал, резервний капітал, інші кошти, які знаходять відображення в пасиві бухгалтерського балансу підприємства» [4, с 18, 5, с 31]. Тим самим, у наведених визначеннях фінансові ресурси розуміють як джерела формування активів.

Інший підхід в роботах П. Ревенко, Б. Вольфмана, Т. Кисельова: «будь-яке підприємство для своєї роботи повинно мати у