**Приклад 1**

**(грн.)**

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Зміст операції** | **Первинні документи** | **Бухгалтерський облік** | | | **Коригування фінрезультату1** | |
| **Дт** | **Кт** | **Сума** | **(+)** | **(–)** |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** | **6** | **7** | **8** |
| **Облік в орендаря** | | | | | | | |
| 1 | Надійшла будівля в операційну оренду | Акт приймання-передачі | 01 | – | 1 800 000 | – | – |
| 2 | Відображено вартість робіт з проведення поліпшень | Акт виконаних робіт | 153 | 631 | 200 000 | – | – |
| 3 | Відображено податковий кредит із ПДВ | Податкова накладна (далі – ПН) | 641 | 631 | 40 000 | – | – |
| 4 | Відображено введення в експлуатацію об'єкта ОЗ «Поліпшення орендованої будівлі» | Акт типової форми № ОЗ-1 | 117 | 153 | 200 000 | – | – |
| 5 | Нараховано амортизацію об'єкта ОЗ «Поліпшення орендованої будівлі» за 3 роки використання, включаючи місяць повернення об'єкта орендодавцеві  (200 000 : 60 міс. х 36 міс.) | Відомість нарахування амортизації | 92 | 132 | 120 000 | 120 000**2** | 50 000**3** |
| 6 | Повернено будівлю з операційної оренди | Акт приймання-передачі | – | 01 | 1 800 000 | – | – |
| 7 | Відображено списання об'єкта ОЗ «Поліпшення орендованого майна»:  – на суму залишкової вартості | Акт типової форми № ОЗ-1 | 976 | 117 | 80 000 | 80 000**4** | 150 000**5** |
| – на суму зносу | 132 | 117 | 120 000 | – | – |
| 8 | Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ | ПН**6** | 949 | 641 | 40 000**7** | – | – |
| **1 Колонки введені для підприємств, що коригують свій фінрезультат на податкові різниці.**  **2 Згідно з абзацом другим п. 138.1 ПК фінрезультат збільшується на суму амортизації, нарахованої в бухобліку.**  **3 Згідно з абзацом другим п. 138.2 ПК фінрезультат зменшується на суму амортизації, нарахованої в податковому обліку. У нашому випадку строк амортизації становитиме 12 років, тому її сума за 3 роки оренди дорівнює 50 000 грн. (200 000 грн. : 144 міс. х 36 міс.).**  **4 Згідно з абзацом четвертим п. 138.1 ПК при продажу (ліквідації) об'єкта ОЗ фінрезультат збільшується на суму бухгалтерської (залишкової) вартості такого об'єкта. Вона дорівнюватиме 80 000 грн. (200 000 грн. – 120 000 грн.).**  **5 Згідно з абзацом четвертим п. 138.2 ПК при продажу (ліквідації) об'єкта ОЗ фінрезультат зменшується на суму залишкової вартості такого об'єкта, визначеної за правилами податкового обліку. Вона дорівнюватиме 150 000 грн. (200 000 грн. – 50 000 грн.).**  **6 Орендар виписує дві ПН: одну – на орендодавця, у якій зазначає «Послуги з реконструкції будівлі за адресою», ціна – 0 грн.; другу – на себе з типом причини «15» на загальну вартість 240 000 грн. (у т. ч. ПДВ – 40 000 грн.) згідно з п. 188.1 ПК та п. 15 Порядку, затвердженого наказом Мінфіну від 31.12.15 р. № 1307 (далі – Порядок № 1307).**  **7 Сума ПДВ була розрахована виходячи із ціни придбання послуг з ПДВ, використаних для проведення поліпшень, згідно з вимогами ДФС. Завважимо, що коли застосувати порядок визначення бази оподаткування з п. 188.1 ПК, який призначений для постачання необоротних активів, тоді орендареві потрібно було б нарахувати податкові зобов'язання з ПДВ у сумі 16 666,67 грн. (83 333,33 грн. х 20 %). Базою нарахування ПДВ служитиме балансова вартість поліпшень на початок місяця, у якому відбулася їх передача орендодавцеві, – 83 333,33 грн. (200 000 грн. – 200 000 грн. : 60 міс. х 35 міс.).** | | | | | | | |
| **Облік в орендодавця** | | | | | | | |
| 1 | Передано об'єкт в операційну оренду і переведено до складу інвестиційної нерухомості:  – на суму залишкової вартості | Акт приймання-передачі, бухгалтерська довідка | 100 | 103 | 1 800 000 | – | – |
| – на суму зносу (сума умовна) | 131 | 135 | 400 000 | – | – |
| 2 | Нараховано амортизацію за час перебування об'єкта в операційній оренді (сума умовна) | Відомість нарахування амортизації | 23 | 135 | 500 000 | 500 000**1** | 500 000**1** |
| 903 | 23 | 500 000 | – | – |
| **1 Згідно з абзацом другим п. 138.1 ПК фінрезультат збільшується на суму амортизації, нарахованої у бухобліку, а згідно з абзацом другим п. 138.2 ПК фінрезультат зменшується на суму амортизації, нарахованої в податковому обліку. У нашому випадку приймемо, що орендодавець установив для об’єкта однакові строки експлуатації та методи нарахування амортизації для податкового і бухгалтерського обліку, тому суми податкової та бухгалтерської амортизації збігатимуться.** | | | | | | | |
| 3 | Повернено будівлю з операційної оренди і переведено до складу ОЗ:  – на суму залишкової вартості | Акт приймання-передачі, бухгалтерська довідка | 103 | 100 | 1 300 000 | – | – |
| – на суму зносу | 135 | 131 | 900 000 | – | – |
| 4 | Збільшено первісна вартість будівлі на вартість отриманих поліпшень при їх введенні в експлуатацію | Акт приймання-передачі, акт типової форми № ОЗ-1 | 103 | 424 | 80 000 | – | – |
| 5 | Нараховано амортизацію будівлі в наступному місяці після її отримання від орендаря:  – на суму первісної вартості до проведення поліпшень (сума умовна) | Відомість нарахування амортизації | 92 | 131 | 16 000 | 16 000**1** | 16 000**1** |
| – на суму поліпшень (сума умовна) | 92 | 131 | 900 | 900**1** | 900**1** |
| 6 | Відображено дохід від безплатно отриманих поліпшень | Бухгалтерська довідка | 424 | 745 | 900 | – | – |
| **1** Сума поліпшень амортизується в податковому і бухгалтерському обліку разом з вартістю об'єкта ОЗ до проведення поліпшень. Якщо орендодавець установив для податкового і бухгалтерського обліку за цим об'єктом ОЗ однакові строки експлуатації та методи нарахування амортизації, то суми податкової та бухгалтерської амортизації збігатимуться. | | | | | | | |