**Приклад 3**

**(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 із проведення поліпшень | Акт виконаних робіт | 153 | 631 | 200 000 | – | – |
| 3 | Відображено податковий кредит із ПДВ | 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 передачі 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 переведення об'єкта ОЗ «Поліпшення орендованої будівлі» до складу необоротних активів, що утримуються для продажу:  – на суму залишкової вартості | Акт типової форми № ОЗ-1 | 286 | 117 | 80 000 | 80 000**4** | 150 000**5** |
| – на суму зносу | 132 | 117 | 120 000 | – | – |
| **1 Колонки введено 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 – 12 років, тому її сума за 3 роки оренди становить 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.).** | | | | | | | |
| 8 | Відображено дохід від передачі поліпшень орендодавцеві в сумі компенсації | Акт приймання-передачі поліпшень | 377 | 712 | 102 000 | – | – |
| 9 | Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ, виходячи із суми компенсації | ПН**1** | 712 | 641 | 17 000 | – | – |
| 10 | Донараховано податкові зобов'язання з ПДВ, виходячи з вартості придбання послуг з проведення поліпшень  [(200 000 – 85 000) х 20 %] | 949 | 641 | 23 000**2** | – | – |
| 11 | Списано балансову вартість об'єкта ОЗ «Поліпшення орендованої будівлі» | Бухгалтерська довідка | 943 | 286 | 80 000 | – | – |
| 12 | Отримано компенсацію від орендодавця | Виписка банку | 311 | 377 | 102 000 | – | – |
| **1 Орендар виписує дві ПН: одну – на орендодавця, у якій зазначає «Послуги з реконструкції будівлі за адресою...», обсяг постачання – 85 000 грн., сума ПДВ – 17 000 грн.; другу – на себе з типом причини «15» на обсяг постачання – 115 000 грн., сума ПДВ – 23 000 грн. згідно з п. 188.1 ПК та п. 15 Порядку № 1307.**  **2 Сума ПДВ була розрахована виходячи з вартості послуг із поліпшення, придбаних орендарем у сторонньої організації (підрядника), 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 не потрібно було б донараховувати податкові зобов'язання з ПДВ, оскільки сума компенсації (85 000 грн. без урахування ПДВ) перевищує балансову (залишкову) вартість поліпшень на початок місяця, у якому вони були передані орендодавцеві. На початок місяця, у якому відбулася передача поліпшень орендодавцеві, така вартість дорівнювала 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 | 903 | 135 | 500 000 | 500 000**1** | 500 000**1** |
| 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 | Відображено вартість поліпшень, отриманих від орендаря | Акт приймання-передачі | 151 | 631 | 85 000 | – | – |
| 5 | Відображено податковий кредит із ПДВ | ПН | 641 | 631 | 17 000 | – | – |
| 6 | Збільшено первісну вартість будівлі на вартість отриманих поліпшень при їх уведенні в експлуатацію | Акт приймання-передачі, акт типової форми № ОЗ-1 | 103 | 151 | 85 000 | – | – |
| 7 | Нараховано амортизацію будівлі в наступному місяці після його отримання від орендаря:  – на суму первісної вартості до проведення поліпшень (сума умовна) | Відомість нарахування амортизації | 92 | 131 | 16 000 | 16 000**2** | 16 000**2** |
| – на суму поліпшень (сума умовна) | 92 | 131 | 900 | 900**2** | 900**2** |
| **1 Згідно з абзацом другим п. 138.1 ПК фінрезультат збільшується на суму амортизації, нарахованої у бухобліку, а згідно із 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.**  **2 Сума поліпшень амортизується в податковому і бухгалтерському обліку разом із вартістю об'єкта ОЗ до проведення поліпшень. Якщо орендодавець установив для об'єкта однакові строки експлуатації та методи нарахування амортизації для податкового і бухгалтерського обліку, то суми податкової і бухгалтерської амортизації збігатимуться.** | | | | | | | |