

ОБЛІК ФІНАНСОВОЇ ТА ОПЕРАЦІЙНОЇ ОРЕНДИ: НОВАЦІЇ 2026 РОКУ

Ірина Губіна,

Незалежний експерт, консультант з
питань бухобліку та оподаткування



**КОМПЛЕКСНІ
БЮДЖЕТНІ
СИСТЕМИ**



ВЕБІНАР ДЛЯ ПРЕДСТАВНИКІВ БЮДЖЕТНИХ ТА КОМУНАЛЬНИХ УСТАНОВ

ЧАСТИНА 1. ЯК ЗАСТОСУВАТИ ЗМІНИ

- **План**
- Облік оренди: чим керуватися, як визначити облікову схему для орендного договору. Чи завжди юридична назва – фінансова чи операційна оренда відповідають бухгалтерській суті
- Головні відмінності в обліку фінансової та операційної оренди. Чи є податкові ризики у неприбутківця у разі помилкової класифікації договору. Які податкові наслідки можливі
- Зміна правил обліку оренди для бюджетних підприємств із 1 січня 2026 року:
 - До яких договорів застосовуємо
 - коли слід змінювати облікову політику і чому
 - як відобразити зміни облікової політики

ЗМІСТ НОВАЦІЙ, НОРМАТИВНА БАЗА

Мінфін поступово змінює правила обліку оренди, синхронізуючи їх із вимогами міжнародних стандартів

Для підприємств, які керуються **загальними правилами** обліку (КНП) наказ Мінфіну від **28.12.2022 р. № 468** виклав в новій редакції НП(С)БО 14 «Оренда» **ще у 2023 році**

Для **бюджетних** підприємств зміни до НП(С)БО в державному секторі **126 "Оренда"**, затверджене наказом Мінфіну від 24.12.2010 № 1629, були внесені зміни, які запрацювали із **1 січня 2026 року**

З 1 квітня 2026 року набули чинності зміни до Закону про бухоблік щодо документального оформлення, зокрема, оренди

ЗМІСТ ДОКУМЕНТАЛЬНИХ НОВАЦІЙ

Якщо первинний документ містить інформацію про дату (період) надання послуг, виконання робіт або найму (оренди), то відсутність передбачених абзацами шостим і сьомим цієї частини реквізитів зі сторони замовника послуг (робіт) або наймача (орендаря) **не є порушенням вимог до оформлення первинного документа**, за умови що **такий порядок документування господарських операцій передбачено договором**, укладеним у письмовій формі, і такі господарські операції **відображаються у бухгалтерському обліку в періоді їх здійснення**.

Дія положень цього абзацу **не поширюється** на вимоги до документування господарських операцій, оплата за які здійснюється за рахунок публічних коштів; **господарських операцій, здійснених на виконання договорів найму (оренди) державного або комунального майна**; договорів будівельного підряду, проектновишукувальних робіт; договорів про пожертву, благодійну або гуманітарну допомогу

Ч.2 ст.9 Закону про бухоблік, нові абзаци

ОБОВ'ЯЗКОВІ РЕКВІЗИТИ: ЗАГАЛЬНИЙ ВИПАДОК

Первинні документи можуть бути складені у **паперовій** або в **електронній** формі та **повинні мати такі обов'язкові реквізити:**

- назву документа (форми); - абз.2
- дату складання; - абз.3
- назву підприємства, від імені якого складено документ; - абз.4
- **зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;** - абз.5
- посади і прізвища (крім первинних документів, вимоги до яких встановлюються Національним банком України) осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення; - абз.6
- особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції. - абз.7

*п. 2 ст. 9 Закону про бухоблік
п. 2.3 Положення № 88*

ОБОВ'ЯЗКОВІ РЕКВІЗИТИ: СПРОЩЕННЯ

Обов'язкові реквізити

- назва документа (форми);
- дата складання;
- назва підприємства, від імені якого складено документ;
- *зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;*

Можуть бути відсутні з боку ЗАМОВНИКА

- **посади і прізвища** (крім первинних документів, вимоги до яких встановлюються Національним банком України) осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;
- **особистий підпис** або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

АКЦЕНТИ НОВАЦІЙ

**НАЦІОНАЛЬНЕ ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ)
бухгалтерського обліку в державному секторі 126 “Оренда”,
затверджене наказом Мінфіну від 24.12.2010 № 1629**

Зміни внесені наказами Мінфіну:

«Про затвердження Змін до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 126 «Оренда» **від 13.10.2025 № 520**

«Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 13 жовтня 2025 року № 520» **від 06.11.2025 № 555**

Набуття чинності – із 1 січня 2026 року

ЗМІНА ТЕРМІНОЛОГІЇ ТА ВИЗНАЧЕНЬ

- **ВАЖЛИВО!!!**
- Пункт 4 р.І **викладений повністю у новий редакції**
- Зазначені зміни **не вплинули** на:
 - поділ **фінансової на операційної** оренди
 - **не змінили** методологічних принципів відображення операційної та фінансової оренди

ПРИНЦИПИ ОБЛІКУ ОРЕНДИ

Фінансова оренда

- Актив передається із балансу орендодавця на баланс орендатора, навіть без переходу права власності на об'єкт

Операційна оренда

- Актив залишається на балансі у орендодавця

ВАЖЛИВО!!!

Для цілей обліку слід дивитися на ознаки договорів оренди, а не на юридичну назву. Принцип превалювання сутності над формою зобов'язує обліковувати оренду саме виходячи із облікової класифікації.

ВИЗНАЧЕННЯ ОРЕНДИ

- **операційна оренда** - оренда інша, ніж фінансова
- **фінансова оренда** - оренда, що передбачає передачу орендарю всіх ризиків та вигід, пов'язаних з правом користування та володіння активом. Оренда вважається фінансовою за наявності хоча б однієї з наведених нижче ознак <...>

П.4 р.1 НП(С)БО 126

ОЗНАКИ ФІНОРЕНДИ (ЗАЛИШИЛИСЯ БЕЗ ЗМІН)

- орендар набуває права власності на орендований актив після закінчення строку оренди;
- орендар має можливість та намір придбати об'єкт оренди за ціною, нижчою за його справедливу вартість на дату придбання;
- строк оренди становить більшу частину строку корисного використання (експлуатації) об'єкта оренди;
- теперішня вартість мінімальних орендних платежів з початку строку оренди дорівнює або перевищує справедливу вартість об'єкта оренди;
- орендований актив має особливий характер, що дає змогу лише орендареві використовувати його без витрат на його модернізацію, модифікацію, дообладнання;
- орендар може продовжити оренду активу за плату, значно нижчу за ринкову орендну плату;
- оренда може бути припинена орендарем, який відшкодовує орендодавцю його втрати від припинення оренди;
- доходи або втрати від змін справедливої вартості об'єкта оренди на кінець строку оренди належать орендарю.

П.4 р.1 НП(С)БО 126

ПОДАТКОВІ РИЗИКИ КЛАСИФІКАЦІЇ

Чи є податкові ризики у неприбутківця у разі помилкової класифікації договору

- Класифікація оренди не впливає на порушення ознак неприбутковості бюджетною установою
- Помилкова класифікація є обліковою помилкою
- Впливає на розрахункові показники, які визначають на підставі інформації про активи, зобов'язання, доходи та витрати

Які податкові наслідки можливі

- У разі втрати ознаки неприбутковості - вплив на показники об'єкту оподаткування податком на прибуток
- ПДВ-наслідки у разі, якщо договір оренди не відповідає умовам застосування пільги пп.196.1.15 ПКУ

ОРЕНДНА ПЛАТА: ПОДАТКОВІ ОСОБЛИВОСТІ. БЮДЖЕТ

- Не є об'єктом оподаткування [ПДВ] операції з:
- оплати орендної плати чи концесійного платежу за договорами відповідно оренди чи концесії **цілісного майнового комплексу** державного чи комунального підприємства (його структурного підрозділу), якщо орендодавцями чи концесієдавцями за договорами виступають **органи державної влади чи органи місцевого самоврядування**, а платежі відповідно до закону **зараховуються до Державного бюджету України або місцевого бюджету.**

• *Пп.196.1.15 ПКУ*

ОРНДНА ПЛАТА: ПОДАТКОВІ ОСОБЛИВОСТІ. БЮДЖЕТ

- До бази оподаткування **включаються** вартість товарів/послуг, які постачаються **(за виключенням** суми компенсації на покриття різниці між фактичними витратами та регульованими цінами (тарифами) у вигляді виробничої дотації з бюджету та/або **суми відшкодування орендодавцю - бюджетній установі витрат на утримання наданого в оренду нерухомого майна, на комунальні послуги та на енергоносії)**, та вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо отримувачем товарів/послуг, поставлених таким платником податку.

• *П.188.1 ПКУ*

ПІДСТАВИ ДЛЯ ВИКЛЮЧЕННЯ ІЗ РЕЕСТРУ

Чи є спрямування комунальним некомерційним підприємством, у т. ч. закладом охорони здоров'я, частини надходжень за оренду майна, закріпленого за ними на праві господарського відання або оперативного управління, до відповідних місцевих бюджетів або органів місцевого самоврядування – засновників таких підприємств, розподілом отриманих доходів?

<...> Тобто, обов'язковими умовами перебування **комунального некомерційного підприємства в статусі неприбуткової організації** є, зокрема, заборона розподілу доходів (прибутків) або їх частини серед засновників (учасників), членів таких організацій, працівників (крім оплати їхньої праці, нарахування єдиного соціального внеску), членів органів управління та інших пов'язаних з ними осіб та використання своїх доходів (прибутків) **виключно для фінансування видатків на утримання такої неприбуткової організації**, реалізації мети (цілей, завдань) та напрямів діяльності, визначених її установчими документами.

ПІДСТАВИ ДЛЯ ВИКЛЮЧЕННЯ ІЗ РЕЕСТРУ

Отже, спрямування комунальним некомерційним підприємством, у т. ч. **закладом охорони здоров'я**, частини надходжень за оренду майна, закріпленого за ними на праві господарського відання або оперативного управління, **до відповідних місцевих бюджетів або органів місцевого самоврядування – засновників таких підприємств, є розподілом отриманих доходів.**

Відповідні роз'яснення надані листом Міністерства фінансів України від 20.07.2020 № 11210-09-10/21871 «Щодо питання правомірності перебування у Реєстрі неприбуткових установ та організацій комунальних некомерційних підприємств, у тому числі закладів охорони здоров'я, у разі отримання та розподілу орендної плати за оренду майна таких підприємств, що закріплено за ними на праві оперативного управління».

ЗІР. Категорія 102.04

ПІДСТАВИ ДЛЯ ВИКЛЮЧЕННЯ ІЗ РЕЄСТРУ

Питання: Комунальне некомерційне підприємство виступає орендодавцем нерухомого майна спільної власності територіальної громади, що обліковується на балансі такого підприємства відповідно до Статуту. Засновником, власником та органом управління майном комунального некомерційного підприємства є обласна рада. Комунальне некомерційне підприємство є підпорядкованим, підзвітним та підконтрольним засновнику.

Відповідно до договору оренди орендар самостійно розподіляє кожний платіж за оренду майна і спрямовує відповідні частини орендної плати безпосередньо комунальному некомерційному підприємству та до бюджету територіальної громади. Одержану від орендаря свою частину плати за оренду майна комунальне некомерційне підприємство використовує виключно для фінансування видатків на своє утримання, реалізації мети та напрямів діяльності, визначених Статутом.

Чи впливає описаний порядок розрахунків між орендарем, орендодавцем (балансоутримувачем) та власником майна на дотримання комунальним некомерційним підприємством вимоги [статті 133](#) Податкового кодексу України щодо перебування комунального некомерційного підприємства у Реєстрі неприбуткових установ та організацій?

ПІДСТАВИ ДЛЯ ВИКЛЮЧЕННЯ ІЗ РЕЕСТРУ

Таким чином, у наведеній ситуації, коли відповідно до договору оренди комунального майна **орендар самостійно розподіляє кожний черговий платіж** за оренду майна і спрямовує відповідні частини орендної плати безпосередньо комунальному некомерційному підприємству (балансоутримувачу) та до бюджету територіальної громади, а комунальне некомерційне підприємство, в свою чергу, у складі свої доходів для цілей бухгалтерського обліку відображає одержану від орендаря частину орендної плати, яку в повному обсязі використовує для фінансування видатків на своє утримання, реалізації мети (цілей, завдань) та напрямів діяльності, визначених її установчими документами, такий порядок розрахунків **не є розподілом доходів (прибутків) або їх частини серед засновників (учасників) такого підприємства**. При цьому мають дотримуватися інші вимоги підпунктів 133.4.1 та 133.4.2 пункту 133.4 статті 133 Кодексу щодо перебування такого комунального некомерційного підприємства у Реєстрі неприбуткових установ та організацій.

УЗАГАЛЬНЮЮЧА ПОДАТКОВА КОНСУЛЬТАЦІЯ, наказ МФУ від 19.01.21 № 23

ЗМІНИ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ

Облікова політика може змінюватися тільки у разі, якщо **змінюються вимоги положення (статуту), вимоги органу, який затверджує національні положення (стандарти)** бухгалтерського обліку в державному секторі, або якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій або господарських операцій у фінансовій звітності суб'єкта державного сектору. <...>

П.1 р.ІІІ НП(С)БОДС 125

ЗМІНИ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ

2. Зміною облікової політики, зокрема, вважається:

2.1. Перехід на застосування нового принципу бухгалтерського обліку.

2.2. Зміна підходу до визнання або вимірювання господарської операції чи події в межах одного принципу бухгалтерського обліку.

<...>

5. Вплив зміни облікової політики на події та господарські операції минулих періодів відображається у звітності шляхом:

5.1. **Коригування сальдо фінансових результатів попередніх періодів** на початок звітного року.

5.2. Повторного надання порівняльної інформації щодо попередніх звітних періодів.

Р.ІІІ НП(С)БОДС 125

ЗМІНИ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ

Приклад. Згідно із змінами, з **1 січня 2026 року** первісні прямі витрати **орендодавця**, безпосередньо пов'язані з укладенням договору операційної оренди (витрати, пов'язані з переговорами, на юридичні послуги тощо), **збільшуватимуть балансову вартість** орендованого активу і розподіляються пропорційно протягом строку оренди.

У разі, якщо підприємство-орендодавець по договору оренди, укладеному у 2025 році, визнало ці витрати витратами 2025 року, то з 1 січня 2026 року, слід провести відповідні коригування **шляхом зміни облікової політики**

ПОЧАТКОВІ ВИТРАТИ. ОПЕРАЦІЙНА ОРЕНДА, БЮДЖЕТ

Орендодавець <...> витрати з укладення договору про операційну оренду (юридичні послуги, комісійні винагороди тощо) визнає **витратами того звітного періоду, у якому вони мали місце**

П.3 р.У НП(С)БО 126

Первісні прямі витрати орендодавця, що безпосередньо пов'язані з укладенням договору операційної оренди (витрати на переговори, юридичні послуги тощо) збільшують балансову вартість орендованого активу та визнаються витратами протягом строку оренди на такій самій основі, як і дохід від оренди.

П.3 р.У НП(С)БО 126

ЗМІНИ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ. ПОЧАТКОВІ ВИТРАТИ

Приклад. Договір операційної оренди укладений у 2022 році. Сума первісних витрат орендодавця складає 50 тис. грн., термін оренди – 5 років (до 2027 року включно).

При укладанні договору оренди витрати були віднесені до витрат періоду у 2022 році – **50000 грн.**

У 2026 році слід провести зміни облікової політики щодо зазначених витрат

ЗМІНИ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ. ПОЧАТКОВІ ВИТРАТИ

Зазначені витрати повинні збільшити **собівартість активу**, який переданий в оренду, та амортизуватися протягом 5 років (**10 тис. грн. в рік**).

З огляду на початок дії договору оренди, станом **на 1 січня 2026 року**:

балансова вартість активу має бути збільшена **на 50 тис. грн.**
сальдо нерозподіленого прибутку відкориговане **на 50 тис. грн.**
нарахована амортизація витрат за 3 роки дії договору на **30 тис. грн.**

ЧАСТИНА 2

ОСОБЛИВОСТІ НОВАЦІЙ

- Нові визначення стандарту НП(С)БО 126: що зміниться у методології обліку фінансової та операційної оренди
- Витрати на укладання договорів оренди у орендаря та орендодавця та інші важливі зміни: як обліковувати після 1 січня 2026 року
- Операційна оренда: головні акценти обліку в орендодавця та орендатора
- Фінансова оренда: облік в орендодавця та орендатора, як розрахувати та відобразити
- Припинення договору оренди та повернення об'єкту: що врахувати при фіноренді

СФЕРА ЗАСТОСУВАННЯ. УТОЧНЕННЯ З 1 СІЧНЯ

- Це Національне положення (стандарт) **не поширюється на:**
- 1) договори **оренди**, пов'язані з розвідкою та використанням природних і подібних невідтворюваних **ресурсів** (за винятком оренди земельних ділянок);
- 2) договори щодо використання **авторських прав та/або суміжних прав**;
- 3) **оцінку біологічних активів** — об'єктів оренди, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на продаж згідно з [Національним положенням \(стандартом\) бухгалтерського обліку в державному секторі 136](#) «Біологічні активи», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 15 листопада 2017 року № 943, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 07 грудня 2017 року за № 1478/31346;

СФЕРА ЗАСТОСУВАННЯ. УТОЧНЕННЯ З 1 СІЧНЯ

- 4) **оцінку об'єктів інвестиційної нерухомості**, які оцінені за справедливою вартістю згідно з [Національним положенням \(стандартом\) бухгалтерського обліку в державному секторі 129](#) «Інвестиційна нерухомість», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24 грудня 2010 року № 1629, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 20 січня 2011 року за № 94/18832;
- 5) **оцінку активів**, яка визначається в інших національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку в державному секторі

• П.3 р.І НП(С)БОДС 126

СФЕРА ЗАСТОСУВАННЯ. ДО 1 СІЧНЯ 2026

- Це Національне положення (стандарт) **не поширюється на оцінку активів, яка визначається в інших національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку в державному секторі, зокрема об'єктів інвестиційної нерухомості, біологічних активів, а також договорів оренди, пов'язаних із розвідкою та використанням природних та подібних невідтворюваних ресурсів (за винятком оренди земельних ділянок), використанням авторського і суміжних з ним прав.**

• *П.3 р.1 НП(С)БОДС 126*

ЗМІНА ТЕРМІНОЛОГІЇ ТА ВИЗНАЧЕНЬ

- **ВАЖЛИВО!!!**
- Пункт 4 р.І викладений повністю у новий редакції
- Зазначені зміни **не вплинули** на:
 - поділ **фінансової на операційної** оренди
 - **не змінили** методологічних принципів відображення операційної та фінансової оренди

ЗМІНА ТЕРМІНОЛОГІЇ ТА ВИЗНАЧЕНЬ

Валова інвестиція в оренду

- Новий термін. Вона складається з:
- суми мінімальних орендних платежів, які має одержати орендодавець відповідно до договору про фінансову оренду;
- будь-якої негарантованої ліквідаційної вартості, нарахованої орендодавцю.

Первісні прямі витрати».

- До таких витрат орендар й орендодавець відносять додаткові витрати, які понесені у зв'язку з укладенням договору оренди. Зокрема, це витрати, пов'язані з переговорами, на юридичні послуги тощо.

Припустима ставка відсотка в оренді.

- Це ставка відсотка, за якою теперішня вартість суми мінімальних орендних платежів і негарантованої ліквідаційної вартості дорівнює справедливій вартості об'єкта фінансової оренди на початок строку оренди та будь-яких первісних прямих витрат орендодавця.

ЗМІНА ТЕРМІНОЛОГІЇ ТА ВИЗНАЧЕНЬ

Чиста інвестиція в оренду

- Валова інвестицію в оренду, дисконтовану за припустимою ставкою відсотка в оренді. Інакше кажучи, це валовий розмір інвестицій орендодавця в орендований актив, дисконтований (зменшений) за певною відсотковою ставкою.
- відображає поточну вартість майбутніх орендних платежів та негарантованої ліквідаційної вартості.

Фінансовий дохід

- Новий термін
- Визнають як різницю між валовою інвестицією в оренду та чистою інвестицією в оренду.

ЗМІНА ТЕРМІНОЛОГІЇ ТА ВИЗНАЧЕНЬ

Умовна орендна плата

- частина орендної плати, не зафіксована конкретною сумою та яку розраховують із застосуванням показників інших, ніж строк оренди.
- може бути розрахована як відсоток від обсягу продажу, рівня використання, індексу інфляції та цін, ринкових ставок відсотка, а не просто фіксованою сумою.
- раніше таку частину орендної плати визначали як непередбачену орендну плату. Тобто завдяки внесеним змінам у тексті [НП\(С\)БО 126](#) формулювання «непередбачена орендна плата» замінено на «умовна орендна плата».

УТОЧНЕННЯ ПО ФІНОРЕНДІ. ОРЕНДАРІ

Первісні прямі витрати

- Мінфін уточнив порядок обліку первісних прямих витрат як для орендаря, так і орендодавця. Так, для орендаря прямі витрати, які безпосередньо пов'язані з укладенням договору оренди (витрати, пов'язані з переговорами, юридичні послуги тощо), збільшують вартість визнаного активу.

Втрати від зменшення корисності об'єктів фінансової оренди

- Визначено порядок обліку втрат від зменшення корисності об'єктів фінансової оренди. Такі витрати орендар визнає у порядку, передбаченому [НП\(С\)БО 127*](#).

УТОЧНЕННЯ ПО ФІНОРЕНДІ. ОРЕНДАРІ

Уточнено розподіл мінімальних орендних платежів + визнання умовної орендної плати.

- Завдяки унесеним до [НП\(С\)БО 126](#) змінам маємо уточнення щодо мінімальних орендних платежів. Так, ці платежі, котрі орендар має сплачувати протягом усього строку оренди, для нього збільшуються на суми, гарантовані ним або **пов'язаною з ним стороною**. Тобто такі гарантовані платежі **включаються** до розрахунку орендних платежів як частина зобов'язань за договором.
- Причому орендар має **розподіляти** такі платежі між фінансовими витратами та зменшенням непогашених зобов'язань.
- Натомість для орендодавця мінімальні орендні платежі збільшуються на гарантовану ліквідаційну вартість **з боку орендаря або пов'язаної з орендарем сторони чи третьої сторони, не пов'язаної з орендарем**, що фінансово здатна виконувати зобов'язання за гарантією.
- Також Мінфін уточнив, що орендар визнає **умовну орендну плату витратами** того звітного періоду, в якому вона виникає.

УТОЧНЕННЯ ПО ФІНОРЕНДІ. ОРЕДОДАВЦІ

Первісні прямі витрати.

- З 2026 року **первісні прямі витрати**, безпосередньо пов'язані з укладенням договору оренди, орендодавець має відображати як **збільшення дебіторської заборгованості та зменшення суми доходу**, визнаного протягом строку оренди.

Передача об'єкта в фінансову оренду.

- Як і раніше, орендодавець показує в бухобліку наданий у фінансову оренду актив як дебіторську заборгованість орендаря. Проте раніше таку операцію він відображав у сумі мінімальних орендних платежів та негарантованої ліквідаційної вартості, за вирахуванням доходу від фінансової діяльності, що підлягає отриманню. Натомість тепер він має це роботи **в сумі чистих інвестицій в оренду**.

УТОЧНЕННЯ ПО ФІНОРЕНДІ. ОРЕДОДАВЦІ

Порядок визнання фінансового доходу

- Також Мінфін уточнив порядок **визнання фінансового доходу** за договорами фінансової оренди. Зокрема, такий дохід орендодавець визнає **протягом строку фінансової оренди на періодичній основі**. На думку Мінфіну, саме такий підхід дає змогу відображати незмінний періодичний дохід від чистих інвестицій орендодавця у фінансову оренду.
- При цьому розподіл фінансового доходу між звітними періодами протягом строку оренди **слід здійснювати із застосуванням припустимої ставки відсотка в оренді** на залишок дебіторської заборгованості на початок звітного періоду.
- І що цікаво, [НП\(С\)БО 126](#) дозволяє орендодавцю переглядати розподіл фінансового доходу між звітними періодами протягом строку оренди. Він може робити це, якщо негарантована ліквідаційна вартість об'єкта оренди зменшувалася.

ОПЕРАЦІЙНА ОРЕНДА

Орендар

- Актив відображається **за балансом**
- Орендна плата визнається **витратами періоду** згідно із НП(С)БО 16 / НП(С)БО 135 (бюджет)
- Поліпшення об'єкта оренди **капіталізуються**, інші ремонти відносяться на витрати

Орендодавець

- Актив обліковується **на балансі**
- Облік активу, в т.ч. нарахування **амортизації** здійснюється згідно із НП(С)БО 7 чи 8 / НП(С)БО 121, 122 (бюджет)
- Орендна плата визнається **доходами періоду** згідно із НП(С)БО 15 /НП(С)БО 124 (бюджет)

ОРЕНДА У ОРЕНДАРЯ. БЮДЖЕТ

- 1.** Отримані в операційну оренду активи суб'єктом державного сектору (орендарем) відображаються на **позабалансовому рахунку бухгалтерського обліку** за вартістю, зазначеною в договорі про оренду.
- 2.** **Витрати орендаря на поліпшення об'єкта** операційної оренди (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що приводять до збільшення майбутніх економічних вигід, які первісно очікувалися від його використання, відображаються орендарем як капітальні інвестиції у створення (будівництво) інших необоротних матеріальних активів.
- 3.** Орендні платежі за договором про операційну оренду **визначаються витратами на прямолінійній основі протягом строку оренди** або з урахуванням способу одержання економічних вигід чи потенціалу корисності, пов'язаних із використанням об'єкта операційної оренди.

Р.ІІІ НП(С)БО 126

ЩО ПЕРЕДБАЧИТИ В ДОГОВОРІ ОРЕНДИ

Головні вимоги, передбачені відповідним розділом ЦКУ

Вартість договору оренди

Термін дії договору оренди

Суму орендної плати, порядок її нарахування та сплати

Можливі відшкодування (страхові платежі, комунальні платежі, податки, ліцензії, інш.)

Порядок проведення поточних та капітальних ремонтів та поліпшень

Відшкодування витрат орендаря на проведення капітальних ремонтів та поліпшень

ОБЛІК У ОРЕНДОДАВЦЯ. БЮДЖЕТ

Відповідно до п.2 розд. V НП(С)БО 126 орендні платежі визначаються орендодавцем та відображаються як **збільшення дебіторської заборгованості та отримання доходу:**

Дт **2177** «Інша поточна дебіторська заборгованість» Кт **7411** «Інші доходи за обмінними операціями» (п. 9.10 Типової кореспонденції) – на суму платежу

Розподіл отриманої орендної плати та перерахування її частини (відповідно до встановлених пропорцій) до відповідного бюджету: орендодавець має відобразити в бухобліку:

Дт **7411** Кт **6312** «Інші розрахунки з бюджетом».

ОРЕНДА. ОБЛІК У ОРЕНДОДАВЦЯ. БЮДЖЕТ

№	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума
1	Нараховано плату за комунальні послуги	8013	6211	15000,00
2	Перераховано оплату за комунальні послуги у розрізі постачальників	6211	2313	15000,00
3	Надано рахунок орендарю на відшкодування витрат за комунпослуги	2117	8013	1500,00
4	Нараховано заробітну плату працівникам, зайнятим прибиранням місць загального користування	8011	6511	9000,00
5	Нараховано ЄСВ на заробітну плату	8012	6313	1980,00

ОРЕНДА. ОБЛІК У ОРЕНДОДАВЦЯ. БЮДЖЕТ

№	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума
6	Утримано із заробітної плати ПДФО та ВЗ (1620,00 грн. + 450,00 грн.)	6511	6311	2205,00
7	Виплачено заробітну плату працівникам (9000,00 грн. - 2205,00 грн.)	6511	2313	6795,00
	Одночасно перераховано до бюджету ПДФО та ВЗ	6311	2313	2205,00
8	Перераховано ЄСВ до Пенсійного фонду	6313	2313	1980,00
9	Списано на витрати використані засоби дезінфекції та інші матеріали для прибирання	8013	1812	200,00

ОРЕНДА. ОБЛІК У ОРЕНДОДАВЦЯ. БЮДЖЕТ

№	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума
10	Надано рахунок орендарю на відшкодування витрат з прибирання приміщень загального користування:			
	• на суму заробітної плати прибиральниці та двірника	2117	8011	900,00
	• на суму ЄСВ нарахованого на заробітну плату	2117	8012	198,00
	• на суму матеріальних витрат	2117	8013	20,00
11	Нараховано земельний податок	8511	6311	1000,00
12	Перераховано земельний податок до бюджету	6311	2313	1000,00
13	Надано рахунок орендарю на відшкодування витрат зі сплати земельного податку	2117	8511	1000,00

ОРЕНДА. ОБЛІК У ОРЕНДОДАВЦЯ. БЮДЖЕТ

№	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума
1	Отримано від орендаря компенсацію витрат за комунпослуги	2313	2117	1500,00
2	Отримано від орендаря компенсацію витрат з прибирання приміщень загального користування	2313	2117	1118,00
3	Надійшли кошти від орендаря в рахунок відшкодування витрат зі сплати земельного податку	2313	2117	1000,00
4	Нараховано орендну плату з урахуванням індексації за травень	2117	7411	638,03
5	Надійшла орендна плата на спеціальний реєстраційний рахунок орендодавця	2313	2117	638,03

ФІНАНСОВА ОРЕНДА

Орендар

- Актив визнається **на балансових рахунках**
- Орендна плата визнається зобов'язанням
- Актив підлягає **амортизації** та оцінці згідно із НП(С)БОДС 121
- Зобов'язання по орендній платі відображаються **за теперішньою вартістю**

Орендодавець

- Передача активу відображається як його **реалізація**
- Орендна плата визнається **дебіторською заборгованістю** із визнанням доходу та витрат від реалізації активу
- Дебіторська заборгованість по орендній платі відображається **за теперішньою вартістю**

ФІНАНСОВА ОРЕНДА: ВИЗНАННЯ АКТИВУ У ОРЕНДАРЯ

. Підприємство бере у фінансову оренду автомобіль. Термін договору оренди – **5 років**, щорічний платіж за користування автівкою – .
(мінімальний орендний платіж)

Загальна сума платежів за 5 років – 450 тис. грн.

Ставка на можливі позики орендаря – 18%

Теперішня вартість мінімальних орендних платежів -
281445,39 грн.

Сума фінансових витрат (загалом по договору) -
168554,61 грн. (450000 грн. – 281445,39 грн.)

РОЗРАХУНОК ПЛАТЕЖІВ ПО ФІНОРЕНДІ

Рік оренди	Заборгованість на початок періоду, грн.	Сплачені орендні платежі, грн.	Зобов'язання, на які нараховують відсотки, грн.	Нараховані відсотки, грн (фінансові витрати)	Заборгованість на кінець періоду, грн.	в т.ч. поточна частина, грн.
1 рік	281445,39	-	281445,39	50660,17 (281445,39 × 18%)	332105,56 (281445,39 + 50660,17)	90000
2 рік	332105,56	90000	242105,56 (332105,56 – 90000)	43579,00 (242105,56 × 18%)	285684,56 (332105,56 – 90000 + 43579,00)	90000
3 рік	285684,56	90000	195684,56 (285684,56 – 90000)	35223,22 (195684,56 × 18%)	230907,79 (285684,56 – 90000 + 35223,22)	90000
4 рік	230907,79	90000	140907,79 (230907,79 – 90000)	25363,40 (140907,79 × 18%)	166271,19 (230907,79 – 90000 + 25363,40)	90000
5 рік	166271,19	90000	76271,19 (166271,19 – 90000)	13728,81 (76271,19 × 18%)	90000 (166271,19 – 90000 + 13728,81)	90000
6 рік	90000	90000	-	-	-	-

ПОВЕРНЕННЯ ОБ'ЄКТУ ОРЕНДИ: НЕПРИБУТКІВЕЦЬ, ПЛАТНИК ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК БЕЗ РІЗНИЦЬ

- Повернення відбувається за бухгалтерськими нормами
- Доцільно встановлювати термін амортизації виходячи із терміну оренди
- Залишкова вартість має дорівнювати нулю
- Амортизація після повернення не здійснюється

ПОВЕРНЕННЯ ОРЕНДОВАНОГО МАЙНА БЕЗ КОМПЕНСАЦІЇ: ПДВ

База – вартість поліпшення

ПЗ з ПДВ нараховуються, виходячи з ціни товарів/послуг, використаних для такого поліпшення

База ніколи **не буде дорівнювати 0** ПК, нарахований при поліпшенні, «компенсується» ПЗ, нарахованими при поверненні об'єкту

(наприклад, ІПК ДПСУ від 28.01.2020 р. № 329/6/99-00-07-03-02-06/ІПК)

База – залишкова вартість об'єкту ОЗ

Виходячи із залишкової вартості поліпшення ОЗ, яке числиться на субрахунку **обліку інших необоротних активів** в бухобліку об'єкта оренди

База може **дорівнювати 0**

(наприклад, лист ДФСУ від 05.11.2015 р. № 23622/6/99-99-19-03-02-15, ухвала Київського апеляційного адмінсуду від 13.03.2017 р. у справі № 826/9186/16)



**ДЯКУЄМО ЗА
УВАГУ!**

Компанія

Комплексні бюджетні системи

Електронна адреса

webinar@kbs.net.ua

Сайт

kbs.net.ua



**КОМПЛЕКСНІ
БЮДЖЕТНІ
СИСТЕМИ**