

Олексій НАГОРНИЙ, консультант із питань бухгалтерського обліку та оподаткування

ОПЕРАЦІЙНА ОРЕНДА: ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ

Нормативна база:

- Цивільний кодекс (далі – ЦК);
- Закон від 16.07.99 р. № 996-XIV «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» (далі – Закон № 996).

Передача майна в оренду

Майно передається орендареві відразу після укладення договору оренди або в установлений договором строк (ст. 765 ЦК).

Передача майна в оренду оформляється актом приймання-передачі (див. **зразок 1** у кінці консультації), який підписують представники сторін договору. Такий акт може бути складений у довільній формі, але при цьому повинен мати всі обов'язкові реквізити, передбачені для первинних документів у ч. 2 ст. 9 Закону № 996.

Рекомендуємо крім факту передачі майна в такому акті:

- відобразити технічний стан майна. Майте на увазі: якщо орендар не перевірить справність отриманого в оренду майна, то вважатиметься, що воно отримане у справному стані (ч. 3 ст. 767 ЦК);
- зазначити відновну вартість майна. Така вартість необхідна для оцінки об'єкта оренди (про неї ми вже згадували раніше – див. «БАЛАНС», 2019, № 35, с. 13). Відновна вартість для цілей бухгалтерського обліку – це теперішня (сучасна) вартість придбання (див. додаток до П(С)БО 19). На практиці в договорах оренди часто зазначається балансова вартість об'єктів, сформована в обліку орендодавця.

Крім того, у договорі можна зазначити, що договір вважається укладеним з моменту передачі майна, що підтверджується актом приймання-передачі об'єкта.

Повернення орендарем об'єкта оренди також оформляється актом приймання-передачі, після чого дія договору оренди припиняється.

Нарахування орендної плати

Нарахування орендної плати за орендованим майном також необхідно оформляти документально. Документами, що підтверджують цей факт, є:

- рахунок на внесення орендної плати. Виставляється щомісячно (якщо інше не встановлено договором) із зазначенням суми орендної плати;
- акт наданих послуг (див. **зразок 2** у кінці консультації).



Чи можна не оформляти акт й обмежитися рахунком (рахунком-фактурою, інвойсом)?

Як стверджує Мінфін у листі від 22.08.17 р. № 35210-07/23-3364/2658, для підтвердження господарської операції з надання й отримання послуг оренди одного договору оренди недостатньо. Необхідно ще скласти окремий первинний документ. Таким первинним документом, на думку Мінфіну, може бути як звичний для всіх акт наданих послуг оренди, так і інший первинний документ, визначений договором.

Зокрема, підставою для відображення в бухобліку операції з надання або отримання послуг оренди може бути рахунок (інвойс). Але при цьому відобразити орендну плату в бухобліку на підставі такого рахунка можна тільки в тому випадку, якщо він сплачений і містить всі обов'язкові реквізити первинного документа, передбачені ч. 2 ст. 9 Закону № 996. Уважаємо, що така позиція повністю відповідає нормам цього Закону.

Проте попереджаємо! ДФС не вважає рахунок (інвойс) первинним документом у разі орендних відносин і наполягає на обов'язковому підписанні акта (див. Індивідуальну податкову консультацію

ДФС від 14.11.17 р. № 2608/О/99-99-13-01-02-14/ІПК). Тому, щоб уникнути розбіжностей з ДФС, рекомендуємо підписувати акти.

Якщо за умовами договору орендар **відшкодує орендодавцеві** інші витрати, супутні оренді (наприклад, вартість комунальних послуг), то в акті наданих послуг оренди можна зазначити і перелік таких інших витрат. Також їх можна оформити окремим актом (актом-розрахунком, довідкою-розрахунком).



До уваги! Період, з якого орендодавець має право нарахувати орендну плату, залежить від того, коли ваш договір оренди вважається укладеним. Якщо в ньому є умова, що договір набуває чинності з моменту передачі майна, тоді орендна плата нараховується після підписання акта приймання-передачі майна. Якщо сказано, що договір набув чинності з моменту його підписання, тоді орендна плата нараховується відразу з моменту підписання договору.

Періодичність складання і підписання акта визначається за погодженням сторін (зазвичай це відбувається щомісяця).



Акт наданих послуг оренди за поточний місяць складений у перших числах наступного місяця. Коли визнавати витрати і доходи в бухгалтерському обліку?

Уважаємо, що коли, наприклад, акт наданих послуг оренди за червень буде складений у перших числах липня, то сума орендної плати має бути

відображена в доходах орендодавця та у витратах орендаря в червні.

Пояснимо свою позицію. Як відомо, господарські операції відображаються в бухгалтерському обліку підприємства на підставі первинних документів. Так передбачено ч. 1 ст. 9 Закону № 996. При цьому з 03.01.17 р. у цій нормі Закону № 996 немає фрази про те, що первинний документ має бути складений обов'язково під час здійснення господарської операції або безпосередньо після її закінчення (тобто він може бути складений і через деякий час після її здійснення – у строк, зазначений у договорі).

Більше того, згідно з ч. 5 ст. 9 Закону № 996 господарські операції повинні відображатися в облікових регістрах того звітного періоду, у якому вони були здійснені. У нашому випадку операції були здійснені саме в червні, тому в червні їх і потрібно показати в обліку.



Зверніть увагу! У цьому випадку податкові наслідки з ПДВ будуть іншими. Якщо підписання акта – перша подія, тоді згідно з п. 187.1 ПК орендодавець повинен скласти податкову накладну і нарахувати податкові зобов'язання з ПДВ на дату оформлення документа (акта). Тобто якщо акт за червень буде складений у липні, то й податкові зобов'язання з ПДВ в орендодавця (і податковий кредит в орендаря) виникнуть у липні на дату підписання акта.

Тому **порадимо:** краще за все датувати акт наданих послуг оренди останнім днем поточного місяця (так ми і зробили у **зразку 2**).

ЗРАЗОК 1

Акт приймання-передачі майна за договором оренди майна від 01.04.19 р. № 34

м. Дніпро

01.04.19 р.

Товариство з обмеженою відповідальністю «Сиріус», що іменується надалі «Орендодавець», в особі директора Парнюка Владислава Віталійовича, який діє на підставі статуту, з однієї сторони, і приватне підприємство «Олімпус», що іменується надалі «Орендар», в особі директора Кирічек Ганни Іванівни, яка діє на підставі статуту, з другої сторони, склали цей акт про те, що відповідно до договору оренди майна від 22.04.19 р. № 34 Орендодавець передав, а Орендар прийняв у тимчасове, платне і поворотне користування обладнання згідно з нижченаведеним переліком:

(грн.)

№ п/п	Інвентарний номер	Найменування	Відновна вартість
1	2	3	4
1	1456	Пакувальний автомат АКРО-24	240 000,00
2	1498	Пакувальний автомат АКРО-32	320 000,00

Майно в момент його передачі знаходиться в технічно справному стані, придатне до експлуатації, явних недоліків не має. Претензій до Орендодавця щодо якісних характеристик об'єктів оренди Орендар не має.

Орендодавець:
ТОВ «Сиріус»
Директор (підпис) В. В. Парнюк

Орендар:
ПрП «Олімпус»
Директор (підпис) Г. І. Кирічек

ЗРАЗОК 2

Акт наданих послуг з оренди обладнання № 1

м. Дніпро

30.04.19 р.

Товариство з обмеженою відповідальністю «Сиріус», що іменується надалі «Орендодавець», в особі директора Парнюка Владислава Віталійовича, який діє на підставі статуту, з однієї сторони, і приватне підприємство «Олімпус», що іменується надалі «Орендар», в особі директора Кирічек Ганни Іванівни, яка діє на підставі статуту, з другої сторони, склали цей акт про те, що Орендодавцем у квітні 2019 року були надані послуги згідно з договором оренди майна від 01.04.19 р. № 34.

(грн.)

Найменування послуги	Одиниця виміру	Кількість	Ціна	Сума
1	2	3	4	5
Оренда обладнання	грн.	1	4 300,00	4 300,00
Сума ПДВ			860,00	860,00
Усього з ПДВ			5 160,00	5 160,00

Послуги надані в повному обсязі та з відповідною якістю. Сторони претензій одна до одної не мають.

Орендодавець:
ТОВ «Сиріус»
Директор (підпис) В. В. Парнюк

Орендар:
ПрП «Олімпус»
Директор (підпис) Г. І. Кирічек

Олексій НАГОРНИЙ, консультант із питань бухгалтерського обліку та оподаткування

ГАРАНТІЙНИЙ ПЛАТІЖ ПРИ ОПЕРАЦІЙНІЙ ОРЕНДІ

Нормативна база:

- Податковий кодекс (далі – ПК);
- Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, затверджена наказом Мінфіну від 30.11.99 р. № 291 (далі – Інструкція № 291).

У деяких випадках договором оренди передбачається **гарантійний платіж**. Такий платіж сплачується орендарем при укладенні договору

оренди як гарантія, що збитки орендодавця будуть компенсовані у разі дострокового розірвання договору орендарем.