

Підвівши результати наукового дослідження, можна зробити висновок, що відобразити розрахунки за виконані роботи та надані послуги комерційного значення на субрахунок 685 «Розрахунки за іншими операціями» не є правильним, оскільки порушуються методичні засади Інструкції про застосування Плану рахунків. Варто застосовувати рахунок 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками».

Крім того, у цього дослідженні розглянуто типові ситуації із застосування субрахунку 685 «Розрахунки за іншими операціями» та рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» відповідно до вимог чинного законодавства України.

Список використаних джерел: 1. *Лень В. С.* Фінансовий облік : навч. посіб. / В. С. Лень. – К. : Академія, 2011. – 608 с. 2. *Лишиленко О. В.* Бухгалтерський облік : навч. посіб. / О. В. Лишиленко. – К. : Центр навчальної літератури, 2008. – 707 с. 3. *Хом'як Р. Л.* Бухгалтерський облік в Україні : навч. посіб. / Р. Л. Хом'як. – Львів : Інформаційно-видавничий центр «ІНТЕЛЕКТ+», 2001. – 728 с. 4. *Бутинець Ф. Ф.* Бухгалтерський фінансовий облік : навч. посіб. / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : ПП «Рута», 2009. – 912 с. 5. *Бухгалтерський фінансовий облік в сільськогосподарських підприємствах* : навч. посіб. / М. Г. Михайлов, М. І. Телегунь, А. М. Кадацька та ін. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – С. 472. 6. *Максімова В. Ф.* Бухгалтерський облік : навч. посіб. / В. Ф. Максімова. – Одеса : ОНЕУ, 2012. – 670 с. 7. *Гудзь Н. В.* Бухгалтерський облік : навч. посіб. / Н. В. Гудзь, П. Н. Денчук, Р. В. Романів. – К. : Центр учбової літератури, 2016. – 424 с. 8. *Пушкар М. С.* Бухгалтерський облік : навч. посіб. / М. С. Пушкар, В. З. Семанюк, Н. В. Гудзь. – Тернопіль : Екон. думка, 2010. – 292 с. 9. *Мисака Г. В.* Бухгалтерський облік : навч. посіб. / Г. В. Мисака, В. М. Шарманська. – К. : Центр учбової літератури, 2007. – 400 с. 10. *Голова С. Ф.* Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні : навч. посіб. / С. Ф. Голова. – Дніпропетровськ : ТОВ «Баланс-Клуб», 2001. – 832 с. 11. *Гладких Т. В.* Фінансовий облік / Т. В. Гладких. – К. : Центр навчальної літератури, 2007 – 480 с. 12. *Волкова І. А.* Фінансовий облік-1 : навч. посіб. / І. А. Волкова. – К. : Центр навчальної літератури, 2008. – 228 с. 13. *Бабіч В. В.* Фінансовий облік (облік активів) : навч. посіб. / В. В. Бабіч, С. В. Сагова. – К. : КНЕУ, 2006. – 282 с. 14. *Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій № 291 від 30.11.1999 року* [Електронний ресурс] // Сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua>.

УДК 657

В. В. Вітюк, студентка

Науковий керівник: **В. М. Шарманська**, канд. екон. наук, доцент кафедри обліку та аудиту Київський національний університет імені Тараса Шевченка, м. Київ, Україна

ФІНАНСОВА ОРЕНДА НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ: ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ В ОРЕНДАРЯ

Ключові слова: фінансова оренда, ануїтет, необоротний актив, мінімальний орендний платіж.

У сучасних умовах складної економічної ситуації перед багатьма підприємствами постає питання щодо використання фінансової оренди з метою оновлення своєї технічної бази. Через відсутність необхідних сум оборотних коштів для придбання обладнання підприємства починають користуватися послугами фінансового лізингу. Найбільш актуальним це питання є для підприємств сільськогосподарського виробництва, металообробної та фармацевтичної промисловості, тобто підприємств, які займаються безпосередньо процесом виробництва, в якому задіяна велика кількість технічного обладнання, машин, складів тощо.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда» розглядає поняття фінансової оренди як такої, яка передбачає передачу орендарю активу та всіх ризиків та вигід, які пов'язані з правом користування та володіння цим активом. Об'єкт, одержаний у фінансову оренду, відображається у бухгалтерському обліку одночасно як актив і зобов'язання за найменшою на початок строку оренди оцінкою: справедливою вартістю активу або теперішньою вартістю суми мінімальних орендних платежів. Зазвичай справедлива вартість – це вартість об'єкта фінансової оренди, яка вказана у договорі та супровідних первинних документах.

Мінімальні орендні платежі – це платежі, що підлягають сплаті орендарем протягом строку оренди (за вирахуванням вартості послуг та податків, що підлягають сплаті орендодавцю, і непередбаченої орендної плати), збільшені на суму гарантованої ліквідаційної вартості [1].

Отже, теперішня вартість суми мінімальних орендних платежів (яка буде дорівнювати справедливій вартості об'єкта оренди) розраховується за формулою:

$$ТВА = А \times \left[1 + \left(1 - \frac{1}{(1+i)^{n-1}} \right) \div i \right], \quad (1)$$

де ТВА – теперішня вартість мінімальних орендних платежів;

А – сума мінімального орендного платежу, що сплачується регулярно (ануїтет);

n – кількість періодів, за які сплачується орендна плата і нараховуються відсотки;

i – ставка відсотка для вказаного періоду.

У процесі обліку операцій з фінансової оренди необхідно робити проведення, які стосуються, по-перше, відшкодування самої вартості обладнання; по-друге, нарахування та сплати фінансових витрат (відсотків). На кожну дату внесення платежу необхідно розраховувати суму фінансових витрат (множенням залишку заборгованості на кінець періоду на відповідну відсоткову ставку). Водночас вартість обладнання розподіляється за періодами сплати платежу і дорівнює різниці між ануїтетом та фінансовими витратами (відсотками) за період.

При оприбуткуванні необоротного активу одночасно із зарахуванням його на баланс, потрібно визнати зобов'язання на рахунок 531 у сумі вартості такого активу. Після цього частину вартості необоротного активу, яка розподілена на перші 12 місяців, необхідно перенести до складу поточної заборгованості на рахунок 611. Крім того, на кожну наступну дату балансу необхідно переводити з рахунку 531 на рахунок поточної заборгованості кожен наступний платіж з відшкодування вартості орендованого активу (оскільки з часом нові зобов'язання перестають бути довгостроковими і стають поточними). Після цього орендар відображає суму податкового кредиту з ПДВ, оскільки відповідно до пп. 14.1.191 ПКУ передання об'єкта фінансової оренди прирівнюється до постачання товару з метою ПДВ [2], відображає на рахунок 152 (або 153, 154, 155) супутні витрати на доведення необоротного активу до стану, придатного для його використання та вводить необоротний актив в експлуатацію.

Для того щоб визначити фінансові витрати за період, необхідно помножити залишкову суму зобов'язання з оренди на кінець кожного з періодів на відсоткову ставку за цей період. Відсоткові витрати з фінансової оренди будуть відображатися на рахунок 952, одночасно збільшуючи зобов'язання на рахунок 684.

У фінансовій звітності залишок за кредитом рахунку 531 «Зобов'язання з фінансової оренди» буде відображатися у формі № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», статті 1515 «Інші довгострокові зобов'язання», а за кредитом рахунку 611 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в національній валюті» – у рядку 1610 «Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» цього Звіту. Фінансові витрати періоду (обороті за дебетом рахунку 952 «Інші фінансові витрати») знайдуть відображення в рядку 2250 «Фінансові витрати» форми № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» [3].

Отже, питання фінансової оренди дійсно є дуже актуальним. Операції з отримання необоротних активів у фінансову оренду дають змогу підприємствам збільшувати свою матеріально-технічну базу, навіть якщо вони не мають велику суму вільних обігових коштів. Цей вид операцій є дуже поширеним закордоном, зокрема в Європі. На нашу думку, Україна повинна наслідувати приклад іноземних держав, підтримувати та вдосконалювати правовий та економічний аспекти фінансової оренди.

Список використаних джерел: 1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда» [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 28.07.2000 р. № 181. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00>. 2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/law/show/27>. 3. Василенко А. Фінансова оренда в орендаря: оподаткування та облік / А. Василенко // Все про бухгалтерський облік. – 2017. – № 33. – С. 10–17.