

Сирцева С.В.,
канд. екон. наук, доцент, доцент
кафедри обліку і оподаткування
Миколаївський національний аграрний університет
м. Миколаїв

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

Методологічні засади формування обліково-інформаційного забезпечення управління орендними операціями в бюджетних установах регулюються Положенням з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ, НП(С)БОДС 126 «Оренда», Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору та іншими нормативними актами.

Відповідно до п. 4 розд. I НП(С)БОДС 126 оренда – це договір, за яким орендар набуває права користування необоротним активом за плату протягом погодженого з орендодавцем строку [1].

Відносини, пов'язані з орендою державного та комунального майна, регулюються договором оренди. Типовий договір оренди цілісного майнового комплексу державного підприємства (структурного підрозділу підприємства) затверджено наказом ФДМ «Про затвердження договорів оренди» від 23.08.2000 р. № 1774 [2].

Фізичні та юридичні особи, які бажають укласти договір оренди, направляють заяву, проект договору оренди та інші документи згідно з переліком, що визначається ФДМ, відповідному орендодавцеві.

При цьому орендодавець протягом:

1) п'яти днів після погодження умов договору оренди з органом, уповноваженим управляти відповідним майном, а в разі якщо заява про оренду майна не потребує узгодження, протягом 15 днів після дати її реєстрації розміщує в офіційних друкованих ЗМІ та на веб-сайтах орендодавців оголошення конкурсу про намір передати майно в оренду або відмовляє в укладенні договору і повідомляє про це заявника;

2) десяти робочих днів після розміщення оголошення приймає заяви про оренду відповідного майна;

3) трьох робочих днів після закінчення строку приймання заяв своїм наказом ухвалює рішення за результатами вивчення попиту на об'єкт оренди.

Якщо подано лише одну заяву, конкурс на право оренди не проводиться і договір оренди укладається із заявником. У разі надходження двох і більше заяв орендодавець оголошує конкурс на право оренди.

Особливості відображення записів у бухгалтерському обліку полягають у правильному визначенні майна, яке орендується, того, для яких цілей воно використовується і з якого фонду необхідно проводити видатки (загального чи спеціального).

Суб'єкт держсектора (орендодавець) відображає вартість і нарахування амортизації об'єкта операційної оренди відповідно до вимог НП(С)БОДС 121 «Основні засоби» [3].

Орендні платежі, що підлягають отриманню за операційною орендою, визначаються орендодавцем згідно із законодавством і у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності відображаються як збільшення дебіторської заборгованості та отримання доходу:

Дт 2117 «Інша поточна дебіторська заборгованість»

Кт 7411 «Інші доходи за обмінними операціями».

Орендодавець визнає дохід від операційної оренди доходом відповідного звітного періоду на прямолінійній основі протягом строку оренди або з урахуванням способу одержання економічних вигід чи потенціалу корисності, пов'язаних із використанням об'єкта операційної оренди.

Суб'єкт державного сектора орендодавець, відображає у бухгалтерському обліку актив, наданий у фінансову оренду, як дебіторську заборгованість орендаря в сумі мінімальних орендних платежів та негарантованої ліквідаційної вартості за вирахуванням доходу від фінансової діяльності, що підлягає отриманню з визнанням доходу від реалізації необоротних активів, з одночасним виключенням з балансу орендодавця залишкової вартості об'єкта фінансової оренди з відображенням у складі витрат (собівартості реалізованих необоротних активів), якщо це передбачено законодавством та умовами договору фінансової оренди.

Таким чином, витрати, пов'язані зі списанням залишкової вартості основних засобів, переданих у фінансову оренду, слід списувати на субрахунок 8212 «Витрати, пов'язані з реалізацією майна». На ньому ведеться облік витрат на реалізацію в установленому порядку майна (крім майна, доходи від продажу якого вважаються доходами відповідного бюджету). Орендні платежі, що підлягають отриманню за фінансовою орендою, відображаються як погашення дебіторської заборгованості та отримання доходу (п. 2 розд. IV НП(С)БОДС 126). Зокрема, дебіторську заборгованість з фінансової оренди слід відображати на субрахунку 2011 «Довгострокова дебіторська заборгованість за операціями з оренди». На ньому ведеться облік указаної заборгованості з відкриттям аналітичних рахунків для кожного об'єкта оренди (наприклад, 2011.1) та фінансових доходів у сумі орендних платежів за перший період, що виникла за операціями з оренди (наприклад, 2011.2).

Відповідно до п. 4 ст. 13 Бюджетного кодексу України [4] власні надходження бюджетних установ включаються до спеціального фонду бюджету. Надходження від плати за послуги (включаючи плату за надання адміністративних послуг), що надаються бюджетними установами згідно із законодавством, зокрема орендна плата, належать саме до власних надходжень бюджетних установ. Отже, зараховувати орендну плату, яка залишається в розпорядженні орендодавця, треба до спеціального фонду як

власні надходження, а от частину, що перераховують до місцевого бюджету, – до загального фонду місцевого бюджету [5].

Витрати орендаря на поліпшення об'єкта фінансової оренди (модернізацію, модифікацію, добудову, дообладнання, реконструкцію тощо), що приводять до збільшення майбутніх економічних вигід, які первісно очікувалися від його використання, відображаються як капітальні інвестиції, що включаються до вартості об'єкта фінансової оренди.

Витрати орендаря на поліпшення об'єкта операційної оренди (модернізацію, модифікацію, добудову, дообладнання, реконструкцію тощо), що приводять до збільшення майбутніх економічних вигід, які первісно очікувалися від його використання, відображаються орендарем як капітальні інвестиції.

Таким чином, орендні відносини мають виключно договірний характер і не можуть виникати на підставі планових завдань або інших адміністративно-управлінських актів. Оренда передбачає передачу майна у строкове (тимчасове) користування без надання права орендареві розпоряджатися орендованим майном. Таке користування є платним: орендар сплачує орендодавцеві орендну плату у визначених розмірах. У разі закінчення строку договору оренди його дія припиняється.

На практиці саме відсутність достатніх правових знань з орендних операцій не дає змогу бухгалтерам бюджетних установ правильно відобразити їх в бухгалтерському обліку та, відповідно, скласти достовірну звітність. Це здебільшого призводить до втрат бюджету або до незаконних видатків, що «ускладнює» взаємини з контролюючими органами.

Список використаних джерел:

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 126 «Оренда» : Наказ Міністерства фінансів України від 24 грудня 2010 р. № 1629.

2. Типовий договір оренди індивідуально визначеного (нерухомого або іншого) майна, що належить до державної власності : Наказ Фонду державного майна України від 23 серпня 2000 р. № 1774.

3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» : Наказ Міністерства фінансів України від 12 жовтня 2010 р. № 1202.

4. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 р. № 2456-VI / Верховна Рада України.

5. Китайчук Т.Г. Оренда державної нерухомості: облік та оподаткування [Електронний ресурс] / Т.Г. Китайчук. – Режим доступу: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/7_ukr/155.pdf.