

ЗВІТ

про надання послуг з виконання науково-дослідної
роботи
на тему «Інформаційно – консультаційні послуги
щодо відображення в обліку орендних операцій за
вимогами національних та міжнародних
стандартів»

ЗАМОВНИК:

ТОВ «Козеріг-2»
Код ЄДРПОУ 34823601,
52472 Дніпропетровська область
Дніпровський район, Солонянська ТГ
с. Військове, вул. Степова, 13-Г
р/р UA563065000000026009300001801
МФО 306500 ПАТ «РАДАБАНК»
ПІН 348236004667

Директор

Литвинець В.С.


ВИКОНАВЕЦЬ:

Університет митної справи та фінансів

Код ЄДРПОУ 39568620
49000, м. Дніпро,
вул. Володимира Вернадського, б. 2/4
PP UA308201720313291004201089328
Державна казначейська служба України
м.Київ, МФО 820172

Ректор

Бочаров Д. О.


1. ВПРОВАДЖЕННЯ ПОЛОЖЕНЬ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТИВ В ОБЛІК ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ В УКРАЇНІ

Анотація: Зміни, внесені Законом 2164 до Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» зобов'язують підприємства, що становлять суспільний інтерес та великі підприємства, вести облік і складати звітність відповідно до вимог міжнародних стандартів фінансової звітності. З 1 січня 2019 року в Україні офіційно вступив у дію новий міжнародний стандарт – МСФЗ 16 “Оренда” (IFRS 16 “Leases”). Ця подія викликала необхідність оновлення правил обліку оренди за МСФЗ, внесення змін в вітчизняні нормативно-правові акти.

Актуальність: Процес дослідження загальної специфіки і сучасних особливостей облікового відображення орендних відносин у сільському господарстві України перебуває на досить високому рівні, однак потребує певної систематизації та формування єдиних науково-теоретичних підходів щодо поставленої проблеми. Основним моментом при цьому слід вважати відсутність реальної персональної власності у селян на землю й майно. В більшості випадків члени реструктуризованих підприємств володіють лише правом на певну частину загального майна господарства, що значно ускладнює орендні відносини, передусім, з точки зору їх персоніфікації. Ці та інші специфічні аспекти сільськогосподарської оренди вимагають більш детального додаткового дослідження.

Основним завданням дослідження є формування альтернативної концепції удосконалення та відповідного облікового забезпечення орендних відносин у сільському господарстві.

Доцільність застосування системи орендних відносин у сільському господарстві пояснюється, передусім, необхідністю формування орендарем оптимальної концентрації виробництва (без залучення додаткового капіталу на купівлю землі) та збереження на початковому етапі діяльності комплексу

існуючих матеріально-технічних ресурсів і виробничих зв'язків; орендодавець при цьому отримує реальну можливість збільшити свій персональний дохід за рахунок отримання компенсаційних виплат за використання своєї власності (при відсутності змоги чи бажання господарювати самостійно).

Додатковим аргументом теоретичного характеру на користь поширення сільськогосподарської оренди є певна специфіка земельних відносин, яка передбачає досить розповсюджену невідповідність категорій “землеволодіння” та “землекористування”. Економічна відмінність між вказаними категоріями земельних відносин полягає в наступному: землеволодінням визнається реальна власність на землю; землекористуванням – права, умови і форми господарського використання землі. Оскільки абсолютна взаємодія цих категорій земельних відносин спостерігається досить рідко, основним регулятором даних невідповідностей є оренда землі, яка дозволяє об'єднати двох суб'єктів земельних відносин (орендаря й орендодавця) в системі трьох категорій власності (користування, розпорядження й управління), тобто створити господаря, не перетворюючи його у повного власника.

Основна частина. Для відображення в обліку орендних операцій за українським законодавством відбувається їх поділ на фінансову та операційну: при операційній оренді орендар не відображає вартість орендованого майна та зобов'язань, що пов'язані з операційною орендою в обліку власного підприємства, а додаткова інформація, наприклад про вид таких активів та орендні платежі, розкривався у примітках до фінансової звітності. При фінансовій оренді орендар відображає орендовані активи та взяті по ним зобов'язання на своєму балансі. Такий підхід поки що використовується в НП(С)БО 14 «Оренда», але у липні 2020 року Мінфін заготував проект оновленого НП(С)БО 14, який уже відповідає МСФЗ 16 «Оренда». Заниження суми реальних зобов'язань підприємства – це головний недолік старого підходу з обліку операційної оренди. Недоліки старого

підходу, що й вплинули на прийняття нового стандарту: фінансова звітність не відображає існування певного активу, ресурсу, контроль якого існує у орендаря, хоча й має він на нього лише право користування. Адже є «щось» що юридично не належить, але все ж таки приносить йому економічні вигоди від використання; фінансова звітність не містить інформації про взяті на себе підприємством зобов'язання по оренді, які можуть бути й чималі. Якщо зобов'язання дійсно існують і їх не можна назвати умовними, то вони не повинні відображатися поза балансом. Орендні платежі не містять так звану фінансову частину, тобто платежі по довгостроковим договорам мають враховувати знецінення грошей у часі, таким чином частина платежу, по-суті, є не оплатою послуги оренди, а компенсацією втрати вартості цих грошей з плином часу. Вищеописані проблеми особливо суттєві для бізнесу, який широко використовує оренду приміщень, наприклад, мережі роздрібної торгівлі. Також сюди можна віднести транспортні компанії (оренда автомобілів, автобусів). Дані проблеми спотворюють цілу низку показників фінансових звітів подібних компаній: операційний прибуток (так як туди включається фінансова частина витрат на оренду), рентабельність операційної діяльності, коефіцієнт фінансової незалежності (співвідношення власного капіталу до зобов'язань), показник загальної ліквідності (співвідношення оборотних активів до поточних зобов'язань). У підприємств взагалі можуть бути майже відсутні основні засоби на балансі, так як все усі вартісні основні засоби вони орендують. Дану ситуацію можна виправити через впровадження положень МСФЗ для орендаря, а саме за цими змінами:

- прибирається поділ оренди на операційну та фінансову;
- використовується єдина облікова модель для обох типів оренди (вона нагадує більше облік фінансової оренди);
- визнається в балансі орендований актив у вигляді права користування;

- визнаються в балансі зобов'язання щодо орендних платежів, які будуть здійснюватися;

- витрати з оренди в обліку розбиваються на 2 частини: амортизацію права користування орендованим активом та фінансові витрати (відсотки за користування).

Недосконалість законодавчої бази України, що регулює цивільно-правові відносини суб'єктів підприємницької діяльності при здійсненні лізингових (орендних) операцій, відсутність конкретних нормативних документів суттєво впливають на їх розвиток та призводять до виникнення багатьох питань при відображенні орендних операцій в обліку.

В статті 256 Цивільного Кодексу встановлено загальні принципи умов майнового найму і визначено, що за договором майнового найму наймодавець зобов'язується надати наймачеві майно у тимчасове користування за плату. Закон «Про оренду» регулює організаційні відносини, пов'язані із передачею в оренду майна державної і комунальної власності, а також майна інших форм власності, якщо інше не передбачене законодавством або угодою.

Стандарт бухгалтерського обліку 14 «Оренда» визначає бухгалтерський облік оренди необоротних активів і розкриття інформації щодо оренди у фінансовій звітності. Положення цього стандарту не поширюється на бюджетні установи та

- 1) орендні угоди, пов'язані з розвідкою та використанням природних ресурсів (за винятком оренди земельних ділянок);
- 2) угоди щодо використання авторських і суміжних прав;
- 3) угоди щодо оренди цілісних майнових комплексів.

Розглянемо, як визначаються операції з оренди у відповідності з діючим законодавством (таблиця 1):

Таблиця 1

Визначення поняття операцій з оренди в нормативних документах

Назви документів	Визначення
------------------	------------

Закон про лізинг П.1 ст.1	Лізинг – це підприємницька діяльність, яка спрямована на інвестування власних чи залучених фінансових коштів і полягає в наданні лізингодавцем у виключне користування на визначений строк лізингоодержувачу майна, що є власністю лізингодавця або набувається ним у власність за дорученням і погодженням з лізингоодержувачем у відповідного продавця майна, за умови сплати лізингоодержувачем періодичних лізингових платежів.
Закон про оренду ст. 2	Орендою є засноване на угоді платне користування майном, необхідним орендару для здійснення підприємницької й іншої діяльності на визначений строк.
Податковий кодекс України	Лізингова (орендна) операція – господарська операція фізичної чи юридичної особи (орендодавця), що передбачає надання основних фондів або землі у користування іншим фізичним чи юридичним особам (орендарям) за орендну плату та на визначений строк.
П(С)БО 14 п. 4	Оренда – угода, за якою орендар набуває права користування необоротними активами за плату протягом погодженого орендодавцем строку.

Як бачимо П(С)БО 14 не використовується термін «лізинг», оскільки воно в перекладі з англійської мови саме і означає «оренда». Суть орендних операцій, як видно з усіх визначень, полягає в тому, що один суб'єкт підприємницької діяльності згідно з угодою надає право іншому суб'єкту використовувати належне йому майно за визначену плату і на визначений час для здійснення підприємницької діяльності.

За українським законодавством з метою відображення в обліку орендних операцій відбувається їх поділ на фінансову та операційну. Операційна оренда не зобов'язує орендаря відображати вартість майна та зобов'язань, що пов'язані з операційною орендою в обліку власного підприємства (за наявності такого майна інформація про вид таких активів та суму орендних платежів надається у примітках до фінансової звітності). За умов фінансової оренди майна орендар з самого початку дії договору відображає орендовані активи та взяті по ним зобов'язання на своєму балансі. Такий підхід поки що використовується в НП(С)БО 14 «Оренда», але його положення необхідно привести у відповідність до МСФЗ 16 [3]. Заниження суми реальних активів та зобов'язань підприємства – це головний недолік старого підходу з обліку операційної оренди, адже фінансова звітність не відображає наявність

певного активу щодо якого існує контроль у орендаря, хоча й має він на нього лише право користування. За умов оперативної оренди підприємство має актив, що юридично не належить йому, але все ж таки приносить йому економічні вигоди від використання. Фінансова звітність також не містить інформації про взяті на себе підприємством зобов'язання по оренді, які можуть бути достатньо значними. За договорам оренди на термін понад рік мають необхідно враховувати знецінення грошей у часі, таким чином частина платежу, по-суті, є не оплатою послуги оренди, а компенсацією втрати вартості коштів. Орендні проблеми особливо важливі для підприємств, які в своїй діяльності використовують оренду приміщень, наприклад, підприємства роздрібної торгівлі; транспортні компанії та авіакомпанії (оренда автомобілів, автобусів, літаків) і т.ін. Вказані незгоджені питання орендних відносин спотворюють низку показників фінансових звітів компаній: рентабельність операційної діяльності, операційний прибуток (так як туди включається фінансова частина витрат на оренду), коефіцієнт фінансової незалежності (співвідношення власного капіталу до зобов'язань), показник загальної ліквідності (співвідношення оборотних активів до поточних зобов'язань). Отже, адаптування норм національних стандартів до міжнародних дасть можливість прибрати поділ оренди на операційну та фінансову, використовувати єдину облікову модель для обох типів оренди (вона нагадує більше облік фінансової оренди); визначати в балансі орендований актив у вигляді права користування; визнаються в балансі зобов'язання щодо орендних платежів, які будуть здійснюватися; витрати з оренди в обліку розбиваються на 2 частини: амортизацію права користування орендованим активом та фінансові витрати (відсотки за користування). Нове визначення оренди за МСФЗ 16 передбачає існування права контролювати користування ідентифікованим активом протягом певного періоду часу в обмін на певну компенсацію.

Отже, спочатку треба визначити вартість зобов'язання, так як саме воно є основою в оцінці вартості самого активу, який визнається орендарем:

При визнанні зобов'язання з оренди суттєвими є 2 показники: строк, за який беруться орендні платежі, та ставка дисконту. при визначенні теперішньої вартості орендного зобов'язання орендар часто може проявити суб'єктивізм. Особливо в частині встановлення ставки дисконтування. Параграф 26 МСФЗ 16 проголошує, що на дату початку оренди орендар має оцінювати зобов'язання за орендою за теперішньою (present) вартістю орендних платежів, які ще не здійснені на цю дату [1]. Орендні платежі необхідно дисконтувати з використанням процентної ставки, закладеної в договорі оренди, якщо така ставка може бути легко визначена. Якщо така ставка не може бути легко визначена, орендар має використовувати додаткову ставку запозичення орендаря (lessee's incremental borrowing rate).

У додатку А до МСФЗ 16 дано відповідне визначення: «Додаткова ставка запозичення орендаря (lessee's incremental borrowing rate) — ставка відсотка, яку орендар заплатив би, щоб позичити на подібний строк та з подібним забезпеченням кошти, необхідні для того, щоб отримати актив, за вартістю подібний до активу з правом використання за подібних економічних умов» [1]. У подальшому після визнання відбуваються наступні процедури: амортизація активу з наданим правом; переведення довгострокових зобов'язань у поточні у тій частині, що має бути погашена протягом року; нарахування процентних витрат за орендними зобов'язаннями на основі обраної ставки дисконту (такі витрати є компонентом фінансових витрат); сплата зобов'язань (орендних платежів за договором). Нині складно спрогнозувати вплив МСФЗ 16 на українське оподаткування, та необхідно враховувати, що стандартні і звичні вимоги до відображення орендних взаємовідносин суттєво змінилися. На сьогодні Податковий кодекс України не передбачає жодних спеціальних коригувань фінансового результату до оподаткування, пов'язаних з орендними операціями [2]. Тому в загальному випадку внесення вартості майна і зобов'язань за операційною орендою до балансу не повинне впливати на суму податку на прибуток, адже якщо немає спеціального припису про зменшення/збільшення оподаткованого

фінансового результату, нова модель проявить себе в податковому обліку точно так, як і в бухгалтерському.

Облік оренди приміщень в орендаря за МСФЗ 16 розглянемо на прикладі ТОВ «Козеріг-2», яке взяло в оренду приміщення під магазин (2 поверхи). Умови оренди наступні: безвідмовний строк користування – 4 роки; орендні платежі по 500 тис. грн /рік; сплачуються орендні платежі в кінці періоду; розірвання договору в межах даного періоду підпадає під суттєві штрафні санкції; межі орендованих приміщень чітко визначені, орендодавець не може змінювати приміщення та обмежувати орендаря у користуванні ним. Впевненості щодо продовження договору після 4-го року оренди немає. Актив з наданим правом користування проходить критерії визнання та не підпадає під короткострокову оренду. Отже, застосовуємо нові підходи з МСФЗ 16. Спочатку визначаємо теперішню вартість орендних платежів. Як ставку дисконту обираємо 28% (взята як можлива ставка кредитування для орендаря в банку з заставою приміщення). Для здійснення розрахунків складемо наступну таблицю (таблиця 2)

Таблиця 2

Запропонований порядок розрахунку орендних платежів за правилами МСФЗ

Рік	Орендний платіж				Залишок дисконтованої суми зобов'язання з оренди на кінець періоду ****	Право на користування орендованим активом:	
	Сума за договором	Дисконтована сума (теперішня вартість)*	Розподіл орендного платежу	Плата за устаткування		Амортизація активу*****	Залишкова вартість активу
			Процентні витрати за орендними зобов'язаннями**	за			
0	-	-	-	-	1120483,88	0,00	1120483,88
1	500000	390625,0	313735,49	186264,51	934219,36	280120,97	840362,91
2	500000	305175,78	261581,42	238418,58	695800,78	280120,97	560241,94
3	500000	238418,58	194824,22	305175,78	390625,00	280120,97	280120,97
4	500000	186264,51	109375,00	390625,00	-	280120,97	0,00
Всього	2000000	1120483,88	879516,12	1120483,88	-	1120483,88	-

Існуючий План рахунків Мінфіну до нової оренди дещо непристосований, але так як підхід за МСФЗ 16 в цілому близький до обліку в орендаря фінансової оренди за нинішнім НП(С)БО 14, тому для обліку

можна використати: рахунок 184 «Інші необоротні активи» – для обліку права користування орендованим активом (або використати рахунок 103 «Будинки та споруди», так як такий підхід також дозволений МСФЗ 16). Ще одним варіантом може бути впровадження нового рахунку 185 «Права користування необоротними активами», який зараз відсутній у Плані рахунків; рахунок 531 «Зобов'язання з фінансової оренди», який використовується для обліку фінансової оренди, використати для оренди за МСФЗ 16, так як він за своєю суттю підходить до даної ситуації та й для орендаря тепер обидві оренди (фінансова та операційна) тепер однакові; рахунок 952 «Інші фінансові витрати» – для обліку фінансових витрат, так як по ньому обліковувалися фінансові витрати по фінансовій оренді.

Відображення в обліку оренди у орендаря за правилами МСФЗ 16 «Оренда» надано в таблиці 3

Таблиця 3

Відображення в обліку оренди в орендаря за МСФЗ 16 «Оренда»

Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, грн.
Прийняття активу в оренду			
Оформлено договір оренди та отримано право на користування активом	Актив з наданим правом користування (184 або 103)	Непоточні орендні зобов'язання (531)	1120483,88
1-й рік			
Переведення частини непоточних орендних зобов'язань до складу поточних зобов'язань	Непоточні орендні зобов'язання (531)	Поточні орендні зобов'язання (685)	186264,51
Нараховані фінансові витрати по користуванню активом	Процентні витрати за орендними зобов'язаннями (952)	Поточні орендні зобов'язання (685)	313735,49
Сплачена орендна плата згідно договору	Поточні орендні зобов'язання (685)	Поточний рахунок в банку (311)	280120,97
2-й рік			
Переведення частини непоточних орендних зобов'язань до складу поточних зобов'язань	Непоточні орендні зобов'язання (531)	Поточні орендні зобов'язання (685)	238418,58

Нараховані фінансові витрати по користуванню активом	Процентні витрати за орендними зобов'язаннями (952)	Поточні орендні зобов'язання (685)	261581,42
Сплачена орендна плата згідно договору	Поточні орендні зобов'язання (685)	Поточний рахунок в банку (311)	500000,00
Нарахована амортизація права користування орендними активом	Витрати (23,91,92,93)	Амортизація (131 або 136)	280120,97
3-й год			
Переведення частини непоточних орендних зобов'язань до складу поточних зобов'язань	Непоточні орендні зобов'язання (531)	Поточні орендні зобов'язання (685)	305175,78
Нараховані фінансові витрати по користуванню активом	Процентні витрати за (952)	Поточні орендні зобов'язання (685)	194824,22
Сплачена орендна плата згідно договору	Поточні орендні зобов'язання (685)	Поточний рахунок в банку (311)	500000,00
Нарахована амортизація права користування орендними активом	Витрати (23,91,92,93)	Амортизація (131 або 136)	280120,97
4-й рік			
Переведення частини непоточних орендних зобов'язань до складу поточних зобов'язань	Непоточні орендні зобов'язання (531)	Поточні орендні зобов'язання (685)	390625,00
Нараховані фінансові витрати по користуванню активом	Процентні витрати за орендними зобов'язаннями (952)	Поточні орендні зобов'язання (685)	109375,00
Сплачена орендна плата згідно договору	Поточні орендні зобов'язання (685)	Поточний рахунок в банку (311)	500000,00
Нарахована амортизація права користування орендними активом	Витрати (23,91,92,93)	Амортизація (131 або 136)	280120,97
Списання права користування активом в кінці 4-го року			
Припинено договір оренди та відповідно право користування приміщенням. Право користування списано за рахунок залишкової	Амортизація (131 або 136)	Актив з наданим правом користування	1120483,88

Необхідно ввести новий рахунок 136 «Амортизація права користування необоротними активами», відсутній у Плану рахунків, для обліку накопиченої амортизації права користування орендованим активом (або використати рахунок 131, якщо для обліку самого активу вирішено використовувати рахунок 103). Обрані рахунки (нові чи існуючі) необхідно затвердити у Наказі про облікову політику.

Список літератури до питання 1

1. Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 Оренда - URL : https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS16-ukr_AH-compressed-1.pdf (дата звернення 14.10.2021).
2. Податковий кодекс України / Закон України № 2755-VI від 02.12.2010 р. URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 14.10.2021).
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2000 р. № 181. / Верховна Рада України офіційний веб-портал - URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00> (дата звернення 14.10.2021).

2. Аудит витрат на ремонт основних засобів

У ТОВ «Козеріг-2» аудит проводився на вимогу установи банку для отримання кредиту, за власною ініціативою незалежний аудит не проводився. Служба внутрішнього аудиту на підприємстві відсутня, проте в господарстві проводиться внутрішньогосподарський контроль в ході якого проводиться інвентаризація активів підприємства.

Здійснюючи перевірку операцій по ремонту основних засобів, необхідно особливу увагу приділити правильності документального оформлення цих операцій. Аудитору необхідно знати, що підприємство для цілей оподаткування, має право протягом звітного року відносити на витрати

будь-які витрати, пов'язані з покращанням основних фондів у сумі, що не перевищує 10% їх вартості на початок звітного періоду. Якщо витрати перевищують зазначену суму, то їх відносять на збільшення балансової вартості.

Аудит операцій з поточного та капітального ремонту основних засобів необхідно почати з вивчення:

- 1) змісту плану поточного ремонту як всього підприємства, так і його структурних підрозділів;
- 2) обґрунтування нормативу затрат на проведення ремонту;
- 3) аналізу його виконання.

Виявивши невиконання плану за обсягом, перевитрату коштів, аудитор з'ясовує причини, винуватців та наслідки.

Практика внутрішньогосподарського контролю на підприємстві показує, що зустрічається економія у витратах на поточний ремонт. Причини такої економії слід детально вивчити, тому що вона може виникнути через неповне виконання обсягу робіт з поточного ремонту основних засобів.

За даними первинних документів і записів в облікових реєстрах аудитор встановлює:

- 1) правильність списання матеріальних цінностей на ремонт;
- 2) випадки виписування фіктивних документів на підставних осіб, які не брали участі у ремонті;
- 3) правильність застосування розцінок при оплаті праці.

В ході проведення перевірки необхідно встановити правильність розмежування робіт і віднесення їх до поточного і капітального ремонту. Це пов'язано з особливостями їх організації і технології, а відповідно і контролю витрат. Вивчаючи витрати на поточний і капітальний ремонт, аудитор з'ясовує, чи є кошторис – фінансові розрахунки і технічна документація, ким вона затверджена, яким способом виконувався ремонт. Під час перевірки вивчають за документами (за нарядами, актами приймання робіт), чи правильно застосовувались розцінки, як здійснювалося списання у межах

норм. У разі ремонту за підрядним методом перевіряє стан розрахунків з підрядниками і встановлює, чи правильно виписані ними розрахунки на виконані роботи, чи є акти приймання-передавання робіт та чи вказані в актах недоробки, дефекти, чи встановлені строки їх усунення, у який спосіб ведеться облік ремонту.

Дослідження операцій з погляду правильності відображення витрат на капітальний ремонт обладнання та транспортних засобів мають велике значення для попередження приписок обсягу ремонту.

Перевірку операцій на капітальний ремонт основних засобів необхідно починати із дослідження правильності складання плану капітального ремонту і аналізу його виконання за видами основних засобів і окремих об'єктів, за обсягом і собівартістю. У план капремонту включають ті об'єкти основних засобів, що відповідають вимогам капітального ремонту. По всіх таких об'єктах капітального ремонту повинна бути кошторисно-технічна документація.

При підрядному способі проведення капітального ремонту на підставі договорів підряду і доданих до них умов ревізор встановлює об'єкти, термін проведення та вартість ремонту за договором. Якщо виявлено випадки передачі в ремонт незапланованих об'єктів основних засобів або завищення вартості ремонту окремих об'єктів, ревізор повинен одержати пояснення від відповідальних посадових осіб та встановити причини порушень та винуватців.

Дещо складнішим процесом є контроль витрат на виконання капітального ремонту, здійсненого господарським способом. При цьому перевіряється правильність формування статей витрат на виконання капітального ремонту на підставі даних первинних документів і звітів, а також правильність розподілу непрямих витрат.

Перевіряючи витрати, потрібно в'яснити, чи отримано при розбиранні відремонтованих об'єктів придатні для подальшого використання матеріальні цінності та перевірити їх оприбуткування.

При перевірці затрат на капітальний ремонт нерідко викриваються необґрунтовані завищення обсягів і вартості ремонтних робіт. Ці факти визначаються шляхом встановлення реальних обсягів виконаних ремонтних робіт методом контрольного обмірювання, експертизи. Після цього зіставляють отримані дані із звітними даним по актах приймання ремонтних робіт. У випадку виявлення відхилень по кожному такому факту беруться письмові пояснення відповідальних осіб.

Вивчення операцій, пов'язаних з капітальними вкладеннями, проводиться на підставі затверджених титульних списків, кошторисів, технічної документації та укладених договорів з підприємствами. Аудитори з'ясовують законність та обґрунтованість витрат на капітальні вкладення, чи відповідають вони діючій затвердженій технічній документації і джерелам фінансування. Під час вивчення операцій щодо капітальних вкладень важливо розподілити їх на капітальні вкладення, які виконуються підрядним методом, і капітальні вкладення, які виконуються господарським способом. Необхідно перевірити правильність укладення договорів з підрядними організаціями, правильність визначення обсягу виконаних робіт з проміжних актів та якість цих робіт. Установлюють випадки заниження собівартості за рахунок різних недоробок і зниження якості робіт, вивчають стан бухгалтерського обліку капітальних вкладень і правильність подання звітності щодо них.

Важливе місце при здійсненні інвентаризації займає перевірка якості капітального ремонту основних засобів, яка характеризується безвідмовністю в роботі відремонтованих об'єктів, скороченням простоїв, викликаних несправністю, зменшенням затрат на поточний ремонт, дотриманням строків міжремонтних періодів.

Інвентаризаційна комісія звертає увагу на можливі версії порушень, зокрема на:

- випадки приховування нестачі основних засобів унаслідок незадовільного стану аналітичного обліку і неякісного проведення щорічної

інвентаризації;

- використання посадовими особами основних засобів у своїх цілях під виглядом тимчасового використання, коли немає належного внутрішнього контролю на підприємстві, а також можливе подальше їх списання;

- заміну нових частин основних засобів застарілими, які були в роботі, і списаними, але не знищеними;

- списання основних засобів за актами, які не оформлені згідно з чинними нормативними актами;

- відображення в бухгалтерському обліку оприбуткування вузлів, деталей після ліквідації основних засобів;

- знищення основних засобів, які підлягають ліквідації;

- збільшення початкової вартості частин основних засобів за рахунок віднесення їх на собівартість витрат, які стосуються інших господарських операцій;

- заниження первинної вартості основних засобів або окремих їх частин;

- використання основних засобів не за призначенням;

- завищення витрат на ліквідацію основних засобів;

- невідповідність нарахування амортизації в розмірах і періодах наявності та руху основних засобів;

- відсутність проведення інвентаризації капітальних витрат орендованих основних засобів;

- під час інвентаризації не приділяється належної уваги вивченню наявності документів на основні засоби та їх відповідність паспортам.

Цей перелік далеко не повний і може доповнюватись у процесі проведення аудиту. Під час вивчення акта про ліквідацію основних засобів звертається увага на компетентність комісії, яка брала участь у складанні акта про ліквідацію основних засобів, вказується конкретна причина їх вибуття, скільки разів виконувались ремонти, яка реальна вартість основних засобів, термін експлуатації, наявність інвентарного номера, правильність

нарахування зносу на такі засоби, чи є в наявності документи на їх розбраковування, оприбуткування в підзвіт матеріально відповідальним особам запасних частин від розбраковування, заповнення технічних паспортів, чи здаються непридатні металеві предмети до «вторинної сировини» та чи оформлене це передання відповідними документами.

У процесі перевірки правильності відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій, пов'язаних з ремонтом основних засобів та ремонтними роботами, необхідно порівняти дані аналітичного та синтетичного обліку витрат на ремонтні роботи з даними щорічної звітності.

Дані про наявність та рух основних засобів зіставляються з даними підсумків карток обліку руху основних засобів за класифікаційними групами.

Особливу увагу приділяють увагу використанню основних засобів з метою надання підприємству допомоги, розкриттю причин, які гальмують ефективне використання основних засобів, а також пошуку внутрішніх резервів збільшення виробничої потужності підприємства.

Основними документами, в яких відображаються дані про використання обладнання, є звіти, або рапорти, про роботу обладнання. Для здійснення контролю за використанням обладнання аудитором необхідно проаналізувати причини простою на підставі змінних рапортів, сигнальних талонів і листків простоїв. Під час аналізу мають бути виявлені загальний час роботи і час простою.

Підвищення рівня використання обладнання – це поліпшення вікової та технологічної структури, розкриття резервів підвищення фондівіддачі. В ході перевірки для визначення фондівіддачі може використовувати такі дані: випуск продукції, середньорічну вартість основних засобів, у тому числі активної їх частини, порівняно зі звітними даними минулих періодів, планових (нормованих) із фактичними даними.

В ході аналізу треба перевіряти чи немає в господарстві невикористаних будівель, непотрібних машин, так як їх наявність знижує ефективність використання основних засобів. Всі показники ефективності

використання основних засобів розглядаються в динаміці, в порівнянні з планам, з даними передових господарств і середніми даними по регіону.

Вибуття основних засобів відбувається внаслідок зносу, продажі, передачі основних засобів іншим підприємствам та через стихійні лиха.

Іншими показниками, що характеризують стан основних засобів є коефіцієнти їх зносу і придатності. Для того щоб підвищити ефективність використання техніки, господарство планує в майбутньому купити нову, тобто поступово оновити автомобільний парк, збільшити обсяги послуг, які надаються сторонніми організаціями, організувати роботу техніки так, щоб вона не простоювала в автопарку, а максимально використовувати її технічні можливості.

3. Виділення земельних ділянок для ведення фермерського господарства, їх оренда, оподаткування та відображення в обліку

Норми безоплатної передачі земельних ділянок

Відповідно до ч. 1 статті 1 Закону України «Про фермерське господарство» фермерське господарство є формою підприємницької діяльності громадян зі створенням юридичної особи, які виявили бажання виробляти товарну сільськогосподарську продукцію, займатися її переробкою та реалізацією з метою отримання прибутку на земельних ділянках, наданих їм для ведення фермерського господарства, відповідно до закону. Можливість реалізації громадянином права на створення фермерського господарства безпосередньо пов'язана з наданням (передачею) йому земельних ділянок для ведення фермерського господарства, що є обов'язковою умовою для державної реєстрації фермерського господарства (стаття 8 цього Закону).

Порядок надання (передачі) земельних ділянок для ведення фермерського господарства передбачений Земельним кодексом України та Законом України «Про фермерське господарство».

Згідно з положеннями статей 31 та 32 Земельного кодексу України землі фермерського господарства можуть складатися із:

земельної ділянки, що належить на праві власності фермерському господарству як юридичній особі;

земельних ділянок, що належать громадянам - членам фермерського господарства на праві приватної власності;

земельної ділянки, що використовується фермерським господарством на умовах оренди.

Відповідно до ч. 1 статті 121 Земельного кодексу України громадяни України мають право на безоплатну передачу їм земельних ділянок із земель державної або комунальної власності для ведення фермерського господарства - в розмірі земельної частки (паю), визначеної для членів сільськогосподарських підприємств, розташованих на території сільської, селищної, міської ради, де знаходиться фермерське господарство.

Якщо на території сільської, селищної, міської ради розташовано декілька сільськогосподарських підприємств, розмір земельної частки (паю) визначається як середній по цих підприємствах. У разі відсутності сільськогосподарських підприємств на території відповідної ради розмір земельної частки (паю) визначається як середній по району.

Особа, що бажає створити фермерське господарство, може отримати земельну ділянку для ведення фермерського господарства зі складу земель державної чи комунальної власності у власність або оренду. Для отримання у власність або в оренду земельну ділянку із земель комунальної власності з метою ведення фермерського господарства громадяни звертаються до місцевої ради, а з земель державної власності - до районної державної адміністрації.

Процедура отримання земельної ділянки

Для того, щоб безоплатно отримати земельну ділянку для ведення фермерського господарства, громадянину України необхідно здійснити наступні дії:

Звернутися з клопотанням до відповідного органу виконавчої влади або органу місцевого самоврядування, який відповідно до повноважень, визначених статтею 122 Земельного Кодексу України, передає у власність або користування такі земельні ділянки.

У клопотанні зазначаються цільове призначення земельної ділянки (для ведення фермерського господарства) та її орієнтовні розміри. До клопотання додаються: графічні матеріали, на яких зазначено бажане місце розташування земельної ділянки, погодження землекористувача (у разі вилучення земельної ділянки, що перебуває у користуванні інших осіб) та документи, що підтверджують досвід роботи у сільському господарстві або наявність освіти, здобутої в аграрному навчальному закладі, копію документа, що посвідчує особу, документ, що підтверджує право на пільги при отриманні земельних ділянок (у разі наявності таких).

Відповідний орган виконавчої влади або орган місцевого самоврядування, який передає земельні ділянки державної чи комунальної власності у власність розглядає клопотання у місячний строк і дає дозвіл на розроблення проекту землеустрою щодо відведення земельної ділянки або надає мотивовану відмову у його наданні. Підставою відмови у наданні такого дозволу може бути лише невідповідність місця розташування об'єкта вимогам:

законів, прийнятих відповідно до них нормативно-правових актів;

генеральних планів населених пунктів та іншої містобудівної документації;

схем землеустрою і техніко-економічних обґрунтувань використання та охорони земель адміністративно-територіальних одиниць;

проектів землеустрою щодо впорядкування територій населених пунктів, затверджених у встановленому законом порядку.

Документ, який отримує громадянин – рішення органу місцевого самоврядування (сільської, селищної чи міської ради) про надання дозволу на розроблення проекту землеустрою щодо відведення земельної ділянки.

Важливо! Ця послуга – надання дозволу на розроблення проекту землеустрою щодо відведення земельної ділянки є безкоштовною.

У разі якщо у місячний строк з дня реєстрації клопотання відповідний орган виконавчої влади або орган місцевого самоврядування, який передає земельні ділянки державної чи комунальної власності у власність відповідно до повноважень, визначених статтею 122 Земельного кодексу України, не надав дозволу на розроблення проекту землеустрою щодо відведення земельної ділянки або мотивовану відмову у його наданні, то особа, зацікавлена в одержанні безоплатно у власність земельної ділянки із земель державної або комунальної власності, у місячний строк з дня закінчення зазначеного строку має право замовити розроблення проекту землеустрою щодо відведення земельної ділянки без надання такого дозволу, про що письмово повідомляє відповідний орган виконавчої влади або орган місцевого самоврядування. До письмового повідомлення додається договір на виконання робіт із землеустрою щодо відведення земельної ділянки.

У разі відмови органів державної влади та органів місцевого самоврядування у наданні земельної ділянки для ведення фермерського господарства питання вирішується судом. Рішення суду про задоволення позову є підставою для відведення земельної ділянки в натурі (на місцевості), видачі документа, що посвідчує право власності або укладання договору оренди.

Замовити в землевпорядній організації виготовлення проекту землеустрою щодо відведення земельної ділянки.

Виконавцем робіт у землевпорядній організації може бути тільки особа, яка має сертифікат інженера-землевпорядника. Перелік таких осіб розміщений на офіційному сайті Держгеокадастру. Без наявності такого сертифікату у виконавця робіт проект землеустрою буде вважатися недійсним і державної реєстрації земельної ділянки здійснено не буде.

Розробка проекту землеустрою

Після отримання дозволу необхідно замовити розроблення проекту

землеустрою.

Проект землеустрою розробляють землевпорядні організації. А безпосереднім виконавцем може бути лише особа, що має сертифікат інженера-землевпорядника, яка і визначить точні межі земельної ділянки, їх геодезичні координати, встановить межові знаки та складе кадастровий план земельної ділянки, проект землеустрою.

У разі відсутності сертифікату у виконавця робіт проект землеустрою буде вважатись недійсним і державну реєстрацію земельної ділянки буде здійснити неможливо.

Укладіть із землевпорядною організацією договір, у якому чітко визначте вартість робіт та строки виконання. Зверніть увагу на те, щоб у договорі були вказані конкретні терміни виконання робіт!

Проект землеустрою щодо відведення земельної ділянки розробляється за замовленням громадян суб'єктами господарювання, що є виконавцями робіт із землеустрою. Умови і строки розроблення проектів землеустрою щодо відведення земельних ділянок визначаються договором, укладеним замовником з виконавцем цих робіт відповідно до типового договору. Типовий договір на розроблення проекту землеустрою щодо відведення земельної ділянки затверджується Кабінетом Міністрів України. Термін виконання робіт згідно із законодавством не може перевищувати шести місяців.

Документація із землеустрою підписується і посвідчується печаттю сертифікованого інженера-землевпорядника. На основі цієї документації та координат межі земельної ділянки відомості про Вашу ділянку будуть вноситись до Державного земельного кадастру.

Зверніть увагу! Документ, який отримає громадянин – проект землеустрою щодо відведення земельної ділянки.

Погодження проекту землеустрою

Земельний кодекс України встановлює обов'язковість погодження меж земельної ділянки з власниками і користувачами суміжних ділянок при

проведенні кадастрових зйомок. Проект відведення земельної ділянки підлягає погодженню компетентними органами відповідно до статті 186-1 Земельного кодексу України. У разі, якщо надання земельної ділянки планується здійснити за рахунок особливо цінних земель, земель лісового фонду, а також земель водного фонду, природоохоронного, оздоровчого, рекреаційного та історико-культурного призначення, проект землеустрою щодо відведення земельних ділянок підлягає обов'язковій експертизі, яка проводиться Держгеокадастром України .

Оригінал відповідної документації із землеустрою подається розробником для погодження територіальному органу центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері земельних відносин, а іншим органам виконавчої влади, органам місцевого самоврядування та іншим суб'єктам, які здійснюють погодження документації із землеустрою, - копії такої завіреної розробником документації. Відповідний орган виконавчої влади або орган місцевого самоврядування протягом 10 робочих днів з дня одержання проекту землеустрою щодо відведення земельної ділянки, а в разі необхідності здійснення обов'язкової державної експертизи землевпорядної документації згідно із законом - після отримання позитивного висновку такої експертизи приймає рішення про надання земельної ділянки у користування.

Зверніть увагу! Документ, який отримує громадянин – висновок про погодження проекту землеустрою.

Важливо! Ця послуга є безкоштовною.

Відмова органу виконавчої влади чи органу місцевого самоврядування у передачі земельної ділянки у власність або залишення клопотання без розгляду можуть бути оскаржені до суду. Відповідно до Закону право власності на земельну ділянку, а також право постійного користування та право оренди земельної ділянки виникають з моменту державної реєстрації цих прав.

Реєстрація земельної ділянки в кадастрі (ДЗК)

Для цього потрібно звернутися до Державного кадастрового реєстратора із:

заявою про державну реєстрацію земельної ділянки;

оригіналом документації із землеустрою, яка є підставою для формування земельної ділянки;

документацією із землеустрою, яка є підставою для формування земельної ділянки у формі електронного документа.

Строк виконання – 14 календарних днів.

Зверніть увагу! Документ, який отримує громадянин – витяг із Державного земельного кадастру про земельну ділянку.

Важливо! Ця послуга є безкоштовною.

Затвердження проекту землеустрою щодо відведення земельної ділянки

Такими повноваженнями, зокрема, наділені органи місцевого самоврядування (міські, сільські, селищні ради), (ще на даний час) головне управління Держгеокадастру у відповідній області.

До переліку документів, які необхідно подати для затвердження проекту землеустрою, зокрема, входять:

погоджених проект землеустрою,

позитивний висновок державної експертизи землевпорядної документації.

Строк виконання - 14 календарних днів.

Зверніть увагу! Документ, який отримує громадянин – рішення про затвердження проекту землеустрою та надання земельної ділянки у власність.

Важливо! Рішення сесії місцевої ради про передачу у власність земельної ділянки є підставою для реєстрації права власності на земельну ділянку в Державному реєстрі речових прав на нерухоме майно.

Реєстрація права власності на земельну ділянку

Реєстрацію права власності можливо провести в будь-якому центрі

надання адміністративних послуг або через нотаріуса відповідного нотаріального округу.

Вартість

За державну реєстрацію права власності на нерухоме майно сплачується 0,1 прожиткового мінімуму для працездатних осіб згідно ч. 1 ст. 34 Закону України "Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень" Перелік необхідних документів:

заява встановленої форми (наказ Міністерства юстиції України від 21.11.2016 р. № 3276/5 "Про затвердження Вимог до оформлення заяв та рішень у сфері державної реєстрації речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень");

документ, що посвідчує особу;

засвідчена копія рішення про безоплатну передачу земельної ділянки;

витяг із Державного земельного кадастру про земельну ділянку;

документ, що підтверджує внесення плати за державну реєстрацію права власності на нерухоме майно.

у разі подання документів представником додатково подається примірник оригіналу документа, що засвідчує його повноваження.

Строк розгляду: до 5 робочих днів.

Зверніть увагу! По результату, Ви отримаєте виписку (інформаційну довідку) з Державного реєстру речових прав про реєстрацію права власності на земельну ділянку.

Як визначити розмір орендної плати за земельний пай

Орендну плату за землю справляють як у грошовій, так і в натуральній формі.

Розмір орендної плати за пай визначте за домовленістю з орендодавцем і зазначте у договорі у відсотках від нормативно-грошової оцінки землі, але не менше за розмір, встановлений Указом Президента України «Про додаткові заходи щодо соціального захисту селян — власників земельних

ділянок та земельних часток (паїв)» від 02.02.2002 № 92/2002 (далі — **Указ № 92**).

Увага: мінімальний розмір орендної плати за пай — 3% вартості земельної частки (паю).

У законі розмір орендної плати прив'язаний саме до того, про який домовилися сторони орендних відносин (ч. 1 ст. 762 Цивільного кодексу України; ст. 21 Закону про оренду). Тобто орієнтуйтеся на мінімальний розмір плати у 3%. Якщо за договором орендна плата становитиме менше ніж 3% вартості паю, це не порушує прав сторін і не може бути підставою для розірвання договору.

Об'єкт оподаткування ПДФО визначайте з розміру орендної плати, встановленої у договорі, але не менше за мінімальну суму орендного платежу (пп. 170.1.1 Податкового кодексу України; ПК). А таким мінімальним розміром податківці вважають саме розмір, установлений Указом № 92, тобто 3% вартості паю (ЗІР, категорія 103.09).

Щоб податківці не визнали заниження податкового зобов'язання з ПДФО, встановіть у договорі розмір оренди не менший за 3% вартості орендованої земельної частки.

Бухоблік оренди земельних паїв

Для обліку орендованої земельної частки використовуйте позабалансовий рахунок 01 «Орендовані необоротні активи».

Облік ведіть за вартістю, зазначеною в договорі, за видами та якісними характеристиками земель (п. 8 НП(С)БО 14 «Оренда»). Підстава для зарахування об'єкта оренди на позабалансовий рахунок 01 — акт приймання-передачі, підписаний сторонами договору оренди.

І хоча типова форма договору оренди земельної частки не передбачає складання акта приймання-передачі, радимо все-таки скласти цей документ. Він підтвердить факт отримання паю у користування.

Суму орендної плати відображайте у складі витрат або на рахунку 23 «Виробництво», залежно від правил формування собівартості виробленої продукції.

До складу витрат суму орендної плати зараховуйте на підставі договору оренди й акта приймання-передачі. Якщо в договорі домовилися використовувати інший первинний документ для підтвердження розрахунків, складіть саме його.

Будь-який первинний документ, що підтверджує факт використання орендарем об'єкта оренди протягом певного періоду, повинен мати обов'язкові реквізити, передбачені частиною 2 статті 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV.

Форма розрахунку — грошова

Наприклад: Підприємство «Козеріг -2» отримало в оренду у фіз.особи земельний пай вартістю 500000грн. Орендна плата становить 15000 грн. на рік. Виплату здійснюють із поточного рахунку підприємства.

Відображення в обліку оренди паїв та розрахунків за орендною платою

Зміст операцій	Д-т	К-т	Сума, грн
1. Оренда земельних паїв у фіз.осіб	01		500000
2. Нарахування орендної плати	91	685	15000
3. Утримано ПДФО (15000*18%)	685	641/ПДФО	2700
4. Утримано ВЗ (15000*1,5%)	685	642	225
5. Виплачена орендна плата	685	311	12075
6. Перераховано ПДФО	641/ПДФО	311	2700
7. Перераховано ВЗ	642	311	225

Форма розрахунку — натуральна

Наприклад: Підприємство «Козеріг -2» отримало в оренду у фіз.особи земельний пай вартістю 500000грн. Орендна плата – 3т. жита на рік

Відображення в обліку оренди паїв та розрахунків за орендною платою

Зміст операцій	Д-т	К-т	Сума, грн
1. Оренда земельних паїв у фіз.осіб	01		500000
2. Нарахування орендної плати	91	685	15000
3. Реалізували 3т. жита фіз.особі в			

рахунок орендної плати	685	701	15000
Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	701	641/ПДВ	2500
Відображена собівартість реалізації	901	27	7000
4. Утримано ПДФО (15000*1,21951)*18%)	685	641/ПДФО	3292,68
5. Утримано ВЗ (15000*1,5%)	685	642	225
6. Фіз.особа компенсувала підприємству сплачені податки (ПДФО+ВЗ)	311	685	3571,68
7. Перераховано ПДФО	641/ПДФО	311	3292,68
8. Перераховано ВЗ	642	311	225

Форма розрахунку — комбінована

Наприклад: Підприємство «Козеріг -2» отримало в оренду у фіз.особи земельний пай вартістю 500000грн. Орендна плата становить 15000 грн. на рік. Виплату здійснюють із поточного рахунку підприємства. Також ТОВ реалізувало 1т. жита цій фіз.особі. За взаємною домовленістю провели залік заборгованості. Нарахування доходу,

Відображення в обліку оренди паїв та розрахунків за орендною платою

Зміст операцій	Д-т	К-т	Сума, грн
1. Оренда земельних паїв у фіз.осіб	01		500000
2. Нарахування орендної плати	91	685	15000
3. Утримано ПДФО (15000*18%)	685	641/ПДФО	2700
4. Утримано ВЗ (15000*1,5%)	685	642	225
5. Перераховано ПДФО	641/ПДФО	311	2700
6. Перераховано ВЗ	642	311	225
7. Реалізували 1т. жита фіз.особі	361	701	5000
Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	701	641/ПДВ	833,33
Відображена собівартість реалізації	901	27	2333,33
8. Відображено залік заборгованостей	685	361	5000
9. Виплачено орендну плату фіз.особі грошовими коштами (15000-2700-225-5000)	685	311	7075

Для того щоб уникнути «натурального» коефіцієнта та проблем із бухобліком, використовуйте такий варіант розрахунків:

1. Нарахуйте за договором оренди грошову орендну плату

2. Оформте окремо реалізацію продукції фізособі

3. Зарахуйте зустрічні вимоги. Гроші, які заборгували, — доплатить фізособі

Оподаткування оренди земельних паїв

Оподаткування оренди земельних паїв ПДФО

Розмір орендної плати за оренду земельного паю включають до загального оподаткованого доходу фізособи-орендодавця (пп. 164.2.5 ПКУ). Податковим агентом у цьому разі є орендар (пп. 170.1.1 ПКУ). Тобто аграрій-орендар зобов'язаний утримати ПДФО з доходу у вигляді орендної плати за земельний пай за ставкою 18%.

Базу оподаткування обчислюйте з розміру орендної плати, зазначеної у договорі оренди. Податок сплатіть у загальні строки, встановлені статтею 168 ПКУ.

Якщо орендну плату:

- виплачуєте на картковий рахунок фізособи-орендодавця або отриманою з банку готівкою — сплатіть податок під час виплати оподаткованого доходу єдиним платіжним документом;
- виплачуєте готівкою із каси — протягом 3 банківських днів із дня, що настає за днем такого нарахування (виплати, надання);
- нарахували, але не виплатили — не пізніше за 30 календарних днів місяця, що настає за місяцем нарахування доходу.

Орендну плату за земельний пай, а також суми утриманого і перерахованого ПДФО відображайте у додатку 4ДФ до податкового розрахунку з ознакою доходу «106».

Оподаткування оренди земельних паїв військовим збором

Із суми орендної плати за земельну частку утримайте військовий збір за правилами, передбаченими для утримання ПДФО (п. 1.7 п. 16-1 підрозд. 10 розд. XX ПКУ). Ставка військового збору — 1,5%. Утриману суму відображайте також у розділі I додатку 4ДФ.

Оподаткування оренди земельних паїв ЄСВ

База нарахування ЄСВ — суми нарахованої зарплати та суми винагород фізособам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами (п. 1 ч. 1 ст. 7 Закону України «Про збір та облік

єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI.).

Договір оренди не передбачає виконання робіт чи надання послуг. Орендна плата — це не винагорода за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами. Тому ЄСВ на орендну плату за земельну частку (пай) не нараховуйте.

Оподаткування оренди земельних паїв ПДВ

Якщо орендну плату за пай виплачуєте фізособі:

- у грошовій формі — бази оподаткування ПДВ не виникає;
- натуральній — виникають податкові зобов'язання з ПДВ.

Базу оподаткування визначаєте на основі договірної (контрактної) вартості товарів (послуг), але не нижче за (п. 188.1 ПКУ):

- ціни придбання товарів (послуг) — якщо передаєте їх у вигляді орендної плати;
- звичайні ціни — якщо орендну виплачуєте самостійно виготовленими товарами (послугами).

Оподаткування оренди земельних паїв єдиним податком

Коли землі фізособи орендує сільгоспприємство — платник ЄП 4 групи, то земпай зараховують до об'єкта оподаткування єдиним податком (пп. 295.9.7 ПКУ).

Фізособи, які надають в оренду свої земельні паї єдинникам четвертої групи, звільнені від сплати земельного податку.

Нормативна база до питання 3

Земельний кодекс України

Закон України "Про фермерське господарство"

Закон України "Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень"

Наказ Міністерства юстиції України від 21 листопада 2016 року № 3276/5 "Про затвердження Вимог до оформлення заяв та рішень у сфері державної реєстрації речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень"