

## Чи враховується при визначенні фінансового результату до оподаткування недоамортизована частина ремонту орендованого ОЗ по закінченню договору оперативної оренди?

*ЗІР, категорія 102.05*

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про оренду необоротних активів та її розкриття у фінансовій звітності регулюються нормами Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 14 «Оренда» (далі – П(С)БО 14), затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2000 № 181, та Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку основних засобів, затвердженими наказом Міністерства фінансів України від 30.09.2003 № 561 (далі – Методичні рекомендації № 561).

Затрати орендаря на поліпшення об'єкта операційної оренди (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що приводять до збільшення майбутніх економічних вигод, які первісно очікувалися від його використання, відображаються орендарем як капітальні інвестиції у створення (будівництво) інших необоротних матеріальних активів. Такі затрати зараховуються до складу основних засобів як первісна вартість нового об'єкта підгрупи 2.7 класифікації основних засобів, наведеної в п. 7 Методичних рекомендацій № 561 (абзац другий п. 8 П(С)БО 14, п. 21 Методичних рекомендацій № 561).

Об'єкт основних засобів перестає визнаватися активом (списується з балансу) у разі його вибуття внаслідок продажу, ліквідації, безоплатної передачі, нестачі, остаточного псування або інших причин невідповідності критеріям визнання активом (абзац перший п. 40 Методичних рекомендацій № 561).

Згідно з абзацом четвертим п. 138.1 та абзацом третім п. 138.2 ст. 138 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями (далі – ПКУ) фінансовий результат до оподаткування збільшується, зокрема на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, визначеної відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта та відповідно зменшується на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, визначеної з урахуванням положень ст. 138 ПКУ, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта.

Вимоги пп. 138.1 – 138.3 ст. 138 ПКУ не застосовуються до операцій з активами з права користування за договорами оренди (п. 138.4 ст. 138 ПКУ). Актив з права користування – визнаний орендарем згідно з вимогами міжнародних стандартів фінансової звітності актив, який представляє право орендаря використовувати базовий актив протягом строку оренди (п.п. 14.1.1 прим. 2 п. 14.1 ст. 14 ПКУ).

Таким чином, при визначенні фінансового результату до оподаткування у витратах враховується недоамортизована частина ремонту орендованого основного засобу по закінченню договору оперативної оренди.

При цьому при визначенні об'єкта оподаткування платник податку – орендар на підставі положень абзацу четвертого п. 138.1 та абзацу третього п. 138.2 ст. 138 ПКУ має збільшити фінансовий результат на суму недоамортизованої частини витрат на

ремонт/поліпшення орендованих основних засобів, визначеної відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, та зменшити фінансовий результат на суму недоамортизованої частини витрат на ремонт/поліпшення орендованих основних засобів, визначеної з урахуванням положень ст. 138 ПКУ.