



Рис. 1. Класифікація принципів податкового законодавства

Джерело: розроблено авторками на основі [6].

Отже, принципи оподаткування в цілому сприятливі для створення стабільних умов фінансового середовища держави, але необхідно посилити контроль за реалізацією принципу рівності всіх платників податків перед законом, запобігання податковій дискримінації, ухилення від оподаткування, а також активізувати антикорупційні програми на державному рівні.

Однією з фундаментальних ознак принципів оподаткування має бути їхня стабільність. Систематичне дотримання принципів оподаткування як з боку держави, так і з боку платників має створити справедливу, ефективну та оптимальну податкову систему, а також стабілізувати та збільшити надходження до бюджетів усіх рівнів.

**Список використаних джерел:** 1. Гетьман К. О. Принципи оподаткування як засоби реалізації фіскальної функції податку. *Проблеми законності*. 2015. Вип. 129. С. 188-198. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pz\\_2015\\_129\\_25](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pz_2015_129_25). 2. Годорожа С. П. Принципи побудови податкової системи. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2009. Вип. 16(2). С. 91-95. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu\\_e\\_2009\\_16%282%29\\_16](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2009_16%282%29_16). 3. Лобач О. М. Принципи права: особливості в податковому праві. *Наукові записки НаУКМА. Юридичні науки*. 2018. Т. 1. С. 39-49. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/NaUKMAun\\_2018\\_1\\_10](http://nbuv.gov.ua/UJRN/NaUKMAun_2018_1_10). 4. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. Київ : Кондор, 2010. 326 с. 5. Столяров В. Ф., Музиченко О. В. Принципи оподаткування в національних податкових системах країн з транзитивними економіками. *Ефективна економіка*. 2010. № 7. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2010\\_7\\_8](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2010_7_8). 6. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. 7. Чернадчук Т. Принципи податкового законодавства: окремі питання. *Актуальні питання вітчизняної юридичної науки* : матер. Третьої Всеукр. наук.-практ. конф. (м. Суми, 14-15 квітня 2016 р.). Суми : ШНАУ, 2016. С. 68-71. URL: <http://repo.snau.edu.ua/handle/123456789/3905?locale=uk>. 8. Ясько І. В. Принципи оподаткування. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Юридичні науки*. 2015. № 824. С. 135-139. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/vnulpurn\\_2015\\_824\\_22](http://nbuv.gov.ua/UJRN/vnulpurn_2015_824_22).

УДК 657

**Ю. П. Остапенко**, канд. екон. наук, доцент кафедри обліку в кредитних і бюджетних установах та економічного аналізу  
ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана», м. Київ, Україна

### ОРЕНДНІ ОПЕРАЦІЇ: УПРАВЛІННЯ НАВАНТАЖЕННЯМ НА ПОДАТОК НА ПРИБУТОК

*Ключові слова:* облік, операційна оренда, фінансова оренда, оперативний лізинг.

Питання формування в бухгалтерському обліку інформації про оренду необоротних активів та про її розкриття у фінансовій звітності врегульовані нормами НП(С)БО 14 «Оренда» [1].

Згідно з п. 4 НП(С)БО 14 орендою визнається угода, за якою орендар набуває права користування необоротним активом за плату протягом погодженого з орендодавцем строку. При цьому НП(С)БО 14 передбачено два види оренди – операційна й фінансова.

Ознаки, за наявності хоча б однієї з яких оренда вважається фінансовою, наведені в п. 4 НП(С)БО 14.

Передані в операційну оренду об'єкти продовжують відображатися в орендодавця на балансових рахунках бухгалтерського обліку.

На відміну від бухгалтерського обліку в податковому обліку, який регулюється Податковим кодексом України (далі ПКУ), використовується інша термінологія. При встановленні в договорі оренди умов інших, ніж ті, що передбачаються фінансовим лізингом (орендою), відповідна господарська операція називається згідно з п. 14.1.97 ПКУ [2] оперативним лізингом (орендою).

Оперативний лізинг (оренда) – господарська операція фізичної або юридичної особи, що передбачає передачу орендарю основного фонду, придбаного або виготовленого орендодавцем, на умовах інших, ніж ті, що передбачаються фінансовим лізингом (орендою).

Тобто незалежно від того, чи відповідає операція ознакам фінансового лізингу, передбаченим п. 14.1.97 ПКУ, в договорі можна зазначити, що для цілей оподаткування його слід вважати договором оперативної оренди. У цьому випадку операції в межах такого договору розглядають як оперативну оренду.

Враховуючи те, що базу обкладення податком на прибуток визначають на підставі бухгалтерського фінансового результату до оподаткування згідно з п. 134.1.1 ПКУ, важливим є порядок бухгалтерського обліку доходів і витрат від операційної оренди.

Дохід від операційної оренди, що не належить до основної діяльності підприємства-орендодавця (крім доходу від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості), визнається в орендодавця іншим операційним доходом відповідного звітного періоду (п. 17 НП(С)БО 14):

- на прямолінійній основі протягом строку оренди (тобто рівними частинами); або
- з урахуванням способу одержання економічних вигід, пов'язаних із використанням об'єкта операційної оренди.

Основною діяльністю підприємства є операції, які пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення (діяльності) підприємства, і які забезпечують основну частку його доходу (Лист Мінфіну № 31-34000-20-10/29614).

Якщо операційна оренда належить до основної діяльності підприємства-орендодавця, то йому при відображенні в бухгалтерському обліку і звітності доходу від такої оренди слід керуватися роз'ясненням, наданим у Листі Мінфіну № 31-34020-20-27/25329.

Отриману авансом за декілька періодів орендну плату одразу до доходу не включають, спочатку її відносять до складу доходів майбутніх періодів, а вже в тих періодах, за які орендну плату отримано, визнають дохід. Причому тут має значення розрахунковий період (місяць, квартал, рік), встановлений у договорі оренди. Від нього й залежатиме момент відображення доходу.

Якщо орендар сплачує орендну плату авансом, то спочатку її відносять на витрати майбутніх періодів, які списують у тих періодах, за які орендну плату було перераховано.

Витрати орендодавця з укладення угоди про операційну оренду (юридичні послуги, комісійні винагороди) визнаються іншими операційними витратами того звітного періоду, в якому вони мали місце (п. 18 НП(С)БО 14). Інші витрати орендодавця, пов'язані з отриманим доходом від операційної оренди, також слід визнавати іншими операційними витратами.

Амортизацію переданих в оренду необоротних активів орендодавець нараховує згідно з правилами, встановленими для таких активів. Тобто амортизаційні відрахування за об'єктом операційної оренди відображають так, як і у випадку, коли підприємство експлуатує такий актив самостійно. Нараховану амортизацію включають до складу витрат.

У орендаря належна за користування об'єктом операційної оренди плата визнається витратами згідно з НП(С)БО 16 «Витрати» на прямолінійній основі протягом строку оренди або з урахуванням способу одержання економічних вигід, пов'язаних із використанням об'єкта операційної оренди (п. 9 НПБО 14). Нарахована орендна плата в орендаря відображається

залежно від призначення орендованого об'єкта у складі собівартості продукції (робіт, послуг), адміністративних витрат, витрат на збут.

Особливу увагу слід звертати на питання, пов'язані з ремонтом і поліпшенням об'єкта оренди. Зокрема, слід враховувати такі випадки:

1. Якщо ремонт і поліпшення об'єкта оренди здійснює сам орендодавець, то це звичайний ремонт і поліпшення власних основних засобів, тоді жодних особливостей у бухгалтерському обліку такі операції не мають. Облік таких операцій здійснюють відповідно до п. 14 і 15 НП(С)БО 7 «Основні засоби», а саме:

– витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигід від його використання, включають до складу витрат;

– витрати, пов'язані з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводять до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта, збільшують первісну вартість такого об'єкта. Тобто витрати на поліпшення підлягають подальшому нарахуванню амортизації такого об'єкта.

Так само відображають витрати на ремонт і поліпшення об'єкта оренди у разі, коли їх здійснює орендар з подальшим відшкодуванням орендодавцем.

2. Якщо витрати орендаря на ремонт і поліпшення орендованого майна орендодавець не відшкодовує, тоді в цьому випадку необхідно враховувати наступне:

– проведені орендарем ремонти, що не призводять до збільшення первісно очікуваних економічних вигід від використання об'єкта оренди, орендодавець у себе в обліку не відображає;

– здійснені орендарем поліпшення об'єкта, передані орендодавцеві після закінчення строку дії договору оренди, орендодавець відображає в обліку як безоплатне отримання необоротних активів.

Після введення поверненого об'єкта оренди у штатну експлуатацію суму здійснених поліпшень включають до складу первісної вартості об'єкта. Одночасно з нарахуванням амортизації на об'єкт, що був поліпшений, орендодавець визнає інший дохід в сумі, пропорційній амортизації поліпшень.

**Список використаних джерел:** 1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда»: затверджене наказом Мінфіну України від 28.07.2000 № 181. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00>. 2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

УДК 657:336.22

**Н. Л. Гресь**, канд. пед. наук, доцент, доцент кафедри обліку і аудиту

**К. В. Макобок**, магістрант

Національний технічний університет «Дніпровська політехніка», м. Дніпро, Україна

### **ЩОДО ОФІЦІЙНОГО ВИЗНАЧЕННЯ ПОНЯТТЯ «ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ»**

*Ключові слова:* додана вартість, новостворена вартість, податок на додану вартість, подвійне оподаткування, податкова система.

Податок на додану вартість (ПДВ) має високу бюджетоутворюючу значущість, проте вважається державним податком складним та суперечливим, з найбільш витратним процесом адміністрування. За час існування в податковій системі України дещо змінювалася назва податку [1–4], збільшився у разі обсяг тексту чинних нормативно-правових актів, що регулюють порядок його справляння. З'явилися нові термінологічні конструкції: «податкове зобов'язання», «податковий кредит», «бюджетне відшкодування ПДВ», значно розширився перелік пільгових операцій, збільшився документообіг (податкові накладні, їх реєстрація), зріс обсяг податкових декларацій, запроваджено електронне адміністрування податку й т. д.

Постійне вдосконалення законодавчих норм призвело спочатку (01.07.1997-01.01.2011) до втрати, а потім (01.01.2011-до тепер) до надзвичайно узагальненого тлумачення такого важли-