

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ І МЕНЕДЖМЕНТУ
Кафедра обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

освітній ступінь – «Магістр»

на тему: Теоретико-практичні аспекти обліку і оподаткування
орендних операцій

Виконала:

Мороз Владислава Миколаївна
здобувач спеціальності
071 «Облік і оподаткування»

Керівник:

Гаркуша Сергій Анатолійович
доцент кафедри обліку і оподаткування

Рецензент:

Ващенко Наталія Олексіївна
головний бухгалтер
ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI»

СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет

Кафедра

Освітній ступінь

Спеціальність

Економіки і менеджменту

Обліку і оподаткування

Магістр

071 «Облік і оподаткування»

Завідувач кафедри

« 08 » листопада _____

Затверджую:

М.І. Гордієнко

2022 р.

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ

Мороз Владислав Миколайович

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: Теоретико-практичні аспекти обліку і оподаткування орендних операцій

2. База практичного дослідження:

ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» м. Суми

керівник роботи **Гаркуша Сергій Анатолійович, к.е.н., доцент**

(прізвище, ім'я, по-батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджена наказом по університету від

11.01. 2023 р. № 51-н

3. Строк подання здобувачем закінченого проекту (роботи) 12 грудня 2023 року

4. Вихідні дані до проекту (роботи):

первинні та зведені документи, реєстри синтетичного та аналітичного обліку, статутні та установчі документи, фінансова, статистична, бюджетна та податкова звітність, законодавчо-нормативні акти з питань обліку та оподаткування, монографії, наукові статті та доповіді на міжнародних науково-практичних конференціях з питань сучасного стану та вдосконалення обліку, аналізу, аудиту, оподаткування.

5. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити):

дослідити сутність орендних відносин, їх функції та історія становлення;

охарактеризувати нормативно-правове регулювання з теми дослідження;

розглянути актуальні питання обліку і оподаткування орендних операцій;

проаналізувати організаційно-економічну характеристику підприємства;

дослідити організацію обліку орендних операцій;

дослідити аналітичний та синтетичний облік орендних операцій;

розглянути порядок оподаткування орендних операцій;

запропонувати удосконалення організації оподаткування орендних операцій;

сформулювати висновки.

6. Дата видачі завдання

«08» листопада 2022 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів підготовки кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1.	Визначення та затвердження теми дослідження, складання плану – графіку виконання роботи	листопад 2022 р.	
2.	Підбір та аналіз літературних джерел, підготовка першого теоретичного розділу	грудень 2022 р. - січень 2023 р.	
3.	Збір аналітичної інформації, обробка результатів дослідження та підготовка другого розділу роботи	лютий-липень 2023 р.	
4.	Підготовка третього розділу кваліфікаційної роботи	вересень - жовтень 2023 р.	
5.	Підготовка висновків, пропозицій та узгодження з керівником	жовтень-листопад 2023 р.	
6.	Підготовка кінцевого варіанту кваліфікаційної роботи	листопад 2023 р.	
7.	Опрацювання зауважень керівника, перевірка на автентичність	01-04 грудня 2023 р.	
8.	Рецензування кваліфікаційної роботи	04-08 грудня 2023 р.	
9.	Представлення кваліфікаційної роботи на кафедрі, деканат	08 грудня 2023 р.	
10.	Підготовка доповіді, презентації до кваліфікаційної роботи та її попередній захист	08-13 грудня 2023 р.	
11.	Захист кваліфікаційної роботи	14-15 грудня 2023 р.	

Здобувач вищої освіти за другим
(магістерським) рівнем

Владислава МОРОЗ

Керівник роботи

Сергій ГАРКУША

Перевірку на автентичність проведено.
Кваліфікаційна робота допущена до
захисту

Надія БАРАНИК

Гарант освітньої програми

Інна НАЗАРЕНКО

Декан факультету економіки і
менеджменту

Маргарита ЛИШЕНКО

Анотація

Мороз В.М. Теоретико-практичні аспекти обліку і оподаткування орендних операцій.

Кваліфікаційна робота зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування», СНАУ, Суми – 2023 р. – Рукопис.

Кваліфікаційна робота присвячена дослідженню теоретичних та практичних аспектів обліку і оподаткування орендних операцій на прикладі ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» у Сумах.

У дослідженні визначається широкий спектр конкретних завдань, які охоплюють як теоретичні, так і практичні аспекти. До цих завдань включено: розгляд сутності орендних відносин та їх функцій; аналіз правового регулювання обліку та оподаткування оренди; вивчення актуальних питань обліку та оподаткування на прикладі обраного підприємства; визначення оптимальних стратегій обліку та оподаткування для даного підприємства.

Дослідження ґрунтується на аналізі законодавчих актів, облікових та фінансових звітів, наукових публікацій та статистичних даних. Результати дослідження представлені у вигляді таблиць та висновків.

Дослідження показує, що лізинг є складним соціально-економічним механізмом, який виконує низку важливих функцій, сприяючи формуванню багаторівневої економіки та стимулюючи економічну активність. Основні функції оренди включають фінансові, виробничі, торговельні та використання податкових пільг.

Дослідження також показує, що облік та оподаткування орендних операцій є складною та багатогранною проблемою, яка вимагає глибокого розуміння відповідного законодавства та стандартів обліку. Дослідження надає всебічний аналіз теоретичних та практичних аспектів обліку та оподаткування орендних операцій, який може бути використаний підприємствами для удосконалення своєї практики обліку та оподаткування.

Дослідження також надає ряд рекомендацій щодо удосконалення обліку та оподаткування орендних операцій. Ці рекомендації включають: необхідність удосконалення законодавчого регулювання орендних відносин; необхідність розробки та удосконалення облікових стандартів для орендних операцій; необхідність удосконалення податкового обліку орендних операцій.

Дослідження приходить до висновку, що оренда є складною та багатогранною проблемою, яка вимагає глибокого розуміння відповідного законодавства та стандартів обліку. Дослідження надає всебічний аналіз теоретичних та практичних аспектів обліку та оподаткування орендних операцій, який може бути використаний підприємствами для удосконалення своєї практики обліку та оподаткування. Дослідження визначає важливість удосконалення законодавства, стандартів обліку та податкового обліку оренди для підвищення ефективності практик у підприємствах.

Ключові слова: облік і оподаткування, орендні операції, законодавче регулювання, фінансові звіти, стратегії обліку, економічна активність, податкові пільги.

Abstract

Moroz V.M. Theoretical and Practical Aspects of Accounting and Taxation of Lease Operations.

Qualification paper in the specialty 071 «Accounting and Taxation», Sumy National Agrarian University, Sumy – 2023 – Manuscript.

The qualification work is dedicated to the study of theoretical and practical aspects of accounting and taxation of lease transactions using the example of LLC «Energoconsulting-XXI» in Sumy.

The study identifies a wide range of specific tasks that cover both theoretical and practical aspects. These tasks include: consideration of the essence of lease relations and their functions; analysis of the legal regulation of accounting and taxation of leases; study of current issues of accounting and taxation using the example of the selected company; determination of optimal accounting and taxation strategies for this company.

The research is based on the analysis of legislative acts, accounting and financial statements, scientific publications, and statistical data. The results of the study are presented in the form of tables and conclusions.

The study shows that leasing is a complex socio-economic mechanism that performs a number of important functions, contributing to the formation of a multi-level economy and stimulating economic activity. The main functions of leasing include financial, production, trade, and the use of tax benefits.

The study also shows that accounting and taxation of lease transactions is a complex and multifaceted problem that requires a deep understanding of the relevant legislation and accounting standards. The research provides a comprehensive analysis of the theoretical and practical aspects of accounting and taxation of lease transactions, which can be used by companies to improve their accounting and taxation practices.

The study also provides a number of recommendations for improving the accounting and taxation of lease transactions. These recommendations include the need to improve the legislative regulation of lease relations, the need to develop and improve accounting standards for lease transactions, and the need to improve the tax accounting of lease transactions.

The study concludes that leasing is a complex and multifaceted problem that requires a deep understanding of the relevant legislation and accounting standards. The research provides a comprehensive analysis of the theoretical and practical aspects of accounting and taxation of lease transactions, which can be used by companies to improve their accounting and taxation practices. The study identifies the importance of improving legislation, accounting standards, and tax accounting for leases to enhance the efficiency of practices in enterprises.

Keywords: accounting and taxation, lease operations, legislative regulation, financial statements, accounting strategies, economic activity, tax benefits.

ЗМІСТ

	ВСТУП	6
РОЗДІЛ 1	ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ	9
1.1	Сутність орендних відносин, їх функції та історія становлення	9
1.2	Нормативно-правове регулювання обліку та оподаткування орендних операцій	15
1.3	Актуальні питання обліку і оподаткування орендних операцій	20
РОЗДІЛ 2	ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ ТОВ «ЕНЕРГОКОНСАЛТИНГ-ХХІ»	25
2.1	Діагностика фінансово-економічної діяльності ТОВ «Енергоконсалтинг-ХХІ»	25
2.2	Організація обліку орендних операцій	33
2.3	Аналітичний та синтетичний облік орендних операцій	37
РОЗДІЛ 3	ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОПОДАТКУВАННЯ ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ ТОВ «ЕНЕРГОКОНСАЛТИНГ-ХХІ»	42
3.1	Порядок оподаткування орендних операцій	42
3.2	Відображення інформації про оренду та її оподаткування у фінансовій звітності	50
3.3	Удосконалення організація оподаткування орендних операцій	61
	ВИСНОВКИ	65
	СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	67
	ДОДАТКИ	71

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Надзвичайно важлива в контексті сучасних економічних викликів. В умовах швидкого технологічного розвитку та змін в законодавстві, проблеми обліку і оподаткування оренд стають особливо актуальними для підприємств. Актуальність теми:

1. Динамічні зміни у бізнес-середовищі: розвиток ринкових відносин та глобалізація призводять до збільшення обсягів орендних операцій, зумовлюючи необхідність пристосування облікових і підходів оподаткування.

2. Стрімка технологічна трансформація: інновації та технологічні зміни роблять орендні відносини більш складними та потребують нових підходів до їх обліку та оподаткування.

3. Фіскальний тиск із боку держави: Зміни у податковому законодавстві та прагнення держави до оптимізації податкових надходжень покладають додатковий акцент на правильний облік та оподаткування орендних операцій.

4. Комплексність нормативно-правового середовища: Збільшення обсягу нормативних актів у галузі оренди створює потребу в ретельному вивченні та адаптації відповідних правил для конкретного підприємства.

Ступінь розробленості питання. Питання обліку і оподаткування орендних операцій вже є об'єктом активного вивчення і впровадження у різних галузях. Проте, існує необхідність у глибокому аналізі практичного досвіду конкретних підприємств, таких як ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI», для більш повного розуміння проблем і можливостей у цьому контексті. Законодавчий аспект: Зміни в податковому законодавстві та бухгалтерській звітності зазначають на важливі зміни у правилах обліку і оподаткування. Проте, актуальні практичні аспекти застосування цих змін на підприємствах ще потребують ретельного вивчення. Впровадження міжнародних стандартів: зростаюча інтеграція у світовий економічний простір піднімає питання впровадження міжнародних стандартів обліку орендних операцій. Проте, практичний досвід у реалізації цих стандартів на регіональному рівні є ще недостатньо вивченим. Індивідуальний підхід до підприємства: врахування особливостей ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI»

в контексті його специфіки та ринкової позиції є ключовим для забезпечення практичної застосовності отриманих результатів.

Ступінь розробленості питання. На сьогоднішній день науковці активно досліджують питання обліку і оподаткування орендних операцій, зокрема: Кононенко О. [9], Лепетан І.М. [10], Рязанцева Ю.І. [10] та інші.

Незважаючи на певний прогрес у дослідженні, існує недостатньо вивчених питань, що підкреслює актуальність даного дослідження.

Мета дослідження полягає в аналізі та систематизації теоретичних та практичних аспектів обліку і оподаткування орендних операцій на прикладі ТОВ «Енергоконсалтинг-ХХІ» м. Суми.

Завдання дослідження. Для досягнення поставленої мети розгляду та розв'язання важливих завдань, дослідження визначає широкий спектр конкретних завдань, які включають у себе як теоретичний, так і практичний аспекти.

Розгляд сутності орендних відносин та їхніх функцій:

- аналіз та узагальнення теоретичних підходів до визначення сутності орендних відносин;
- вивчення функціонального призначення орендних операцій в контексті потреб підприємства.

Аналіз нормативно-правового регулювання обліку і оподаткування оренди:

- визначення основних правових норм, що регулюють орендні відносини;
- аналіз змін в законодавстві, вплив яких може виникнути на облік та оподаткування оренд.

Вивчення актуальних питань обліку та оподаткування на прикладі обраного підприємства:

- аналіз фінансово-господарської діяльності ТОВ «Енергоконсалтинг-ХХІ» для виявлення конкретних проблем та особливостей;
- визначення оптимальних стратегій обліку та оподаткування для даного підприємства.

Методи дослідження. Теоретичною і методичною основами дослідження є діалектичний метод пізнання. У процесі дослідження використано такі загальнонаукові методи пізнання: спостереження, порівняння, абстракції, індукції

і дедукції, вимірювання взаємозв'язків, поєднання аналізу та синтезу, історичного і логічного підходів, узагальнення.

Об'єктом дослідження є орендні операції, які реалізуються ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI».

Предметом дослідження є теоретико-практичні аспекти обліку і оподаткування орендних операцій в даному підприємстві.

Інформаційна база дослідження: документація товариства, яка була надана для аналізу, статті, вебінари з досліджуваного питання, результати міжнародних та відчизняних наукових конференцій.

Наукова новизна полягає в розкритті сучасних тенденцій та інновацій у сфері обліку і оподаткування орендних операцій.

Практичне значення одержаних результатів одержаних результатів виявляється у можливості вдосконалення системи обліку та управління орендними операціями для підприємства, а також у підвищенні ефективності використання ресурсів.

Апробація результатів дослідження. Результати проведених досліджень, що містяться в кваліфікаційній роботі, пройшли апробацію та отримали схвалення на міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Формування та перспективи розвитку підприємницьких структур в рамках інтеграції до європейського простору» (м. Полтава, 21 березня 2023 р.) та «Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації» Розуміння понять «Оренда» та «Лізинг» (м. Суми, 16 листопада 2023р.).

Обсяг і структура кваліфікаційної роботи. Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків.

Об'єм кваліфікаційної роботи складає 65 сторінок, список використаної літератури містить 35 джерел, створено 9 таблиць та 2 рисунок.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ

1.1 Сутність орендних відносин, їх функції та історія становлення

Оренда – це форма угоди між двома сторонами, де орендодавець надає орендареві право використовувати певне майно протягом певного періоду за визначеними умовами. Сутність орендних відносин полягає в передачі права користування майном без передачі власності. Це рішення сприяє оптимізації використання ресурсів, зменшенню витрат та забезпеченню доступу до необхідних активів.

Однією з основних функцій оренди є забезпечення доступу до необхідних ресурсів. Умови угоди дозволяють підприємствам користуватися активами, не витрачаючи значні кошти на їхнє придбання. Це особливо актуально в умовах постійних змін в бізнес-середовищі, де гнучкість та швидкість реагування на зміни є ключовими.

Історія орендних відносин має свій початок ще в античні часи, коли земельні ділянки передавалися у користування. Протягом віків, із розвитком економіки та змінами у суспільстві, оренда стала ширше використовуваною практикою. З появою промислової революції і зростанням підприємницької активності, оренда стала необхідною для підтримки розмаїтих бізнес-потреб. У середньовіччі оренда була популярним інструментом у сільському господарстві. Лендлорди передавали у використання земельні ділянки, отримуючи плату від орендарів. У ранньому капіталістичному періоді оренда нерухомості стала засобом залучення капіталу та розширення підприємницьких можливостей [8].

Із розвитком промисловості та збільшенням різноманітності майна, оренда охопила різні сфери економіки. У сучасному світі оренда використовується в автотранспорті, технічному обладнанні, нерухомості та інших секторах. Таким

чином, оренда є не лише ефективним механізмом управління ресурсами, але і важливою ланкою в історії економічного розвитку. Спираючись на вивчення функцій та історії орендних відносин, можна краще розуміти їх роль у формуванні сучасних бізнес-практик і забезпечити оптимальне використання ресурсів підприємства.

Визначення та значення оренди в теорії та практиці розглядаються різними авторами. Деякі вважають її специфічною формою кредитування; інші повністю асоціюють її із наймом або підрядними відносинами; треті розглядають оренду як неоднозначний метод купівлі-продажу засобів виробництва або права користування чужим майном. Оренду можна описати так: «це тип взаємовідносин у суспільстві, пов'язаних із передачею власником основних засобів в оренду за умови оплати орендарем за користування ними протягом визначеного періоду. Орендодавець може чи не може дати орендареві право викупу цих засобів після закінчення строку дії договору. У цьому контексті, як форма тимчасового використання майна для його придбання та подальшої передачі в оренду, оренда стала вже визнаною та широко використовується, особливо при обліку у бухгалтерії підприємств [15].

Таким чином, розглядається складний комплекс відносин, що включає два основних елементи – відносини купівлі-продажу об'єкта оренди та відносини строкового та платного користування ним. Ці елементи взаємодіють між собою, оскільки відносини строкового та платного користування виникають лише після реалізації відносин купівлі-продажу. Така складна структура утворює єдиний комплекс відносин, оскільки жоден з її елементів не може існувати самотійно, не пов'язаний з усіма іншими. З економічної перспективи оренда представляє собою комплекс майнових відносин, спрямованих на технічне оновлення суб'єктів підприємницької діяльності та прискорення науково-технічного прогресу через інвестування у готівковій та матеріальній формах. Наукове визначення поняття, полягає в тому, що: «оренда - це узгоджений договором спосіб врегулювання відносин власності між орендодавцем і орендарем, що виявляються як механізм формування матеріальних засобів виробництва та як економічна операція з

розподілу прав на володіння, користування та розпорядження неповоротними активами за умови сплати орендної плати» [4].

Методологічний підхід, передбачає, що «оренда є економічним процесом, який включає сукупність операцій, що виникають при передачі (чи прийнятті) тимчасового використання необоротних активів. Орендні операції включають в себе господарські транзакції з передачі чи прийняття об'єктів оренди, фінансові розрахунки між орендарем і орендодавцем, а також повернення об'єкту оренди в кінці угоди» [10].

Для орендодавця, оренда привносить ряд переваг. Відзначається зниженням ризику неплатоспроможності користувача порівняно з кредитуванням, оскільки є можливість вилучення об'єкта оренди. Орендодавець також отримує винагороду за передачу майна в оренду та можливість отримання кредиту за меншим відсотковим різницею, завдяки наявності матеріального забезпечення, що зменшує ризик. Головні переваги для виробника це прискорення виробництва і реалізації нової продукції, уникнення ризику неплатежу, що бере на себе орендодавець, і конвертація капіталу з форми продукції на складі в більш ліквідну форму, тобто грошові кошти на рахунку. Оскільки оренда виражає певну взаємодію між компонентами виробничих сил і виробничих відносин, то вона базується на матеріально-речових аспектах (визначається організаційно-правовою формою виробництва, купівлею-продажем майна та умовами кредитування) і соціально-економічним контекстом (значення оренди визначається відносинами власності та спільною економічною діяльністю).

Як складний соціально-економічний механізм, оренда виконує низку важливих функцій, що сприяють формуванню багаторівневої економіки і стимулюють господарську діяльність. Розглянемо основні серед них: фінансову, виробничу, збутову та використання податкових пільг. Фінансова роль оренди виявляється у вигляді вигідного методу вкладення вільних фінансових ресурсів у основні засоби. Виробнича функція оренди є прогресивним методом матеріально-технічного відтворення виробництва. Оренда дозволяє отримати доступ до передової техніки, зокрема у умовах швидкого морального старіння обладнання.

Оперативність та гнучкість оренди надають орендареві можливість задовольняти виробничі потреби в техніці і обладнанні для сезонних робіт, таких як сільське господарство, будівництво та торгівля. Збутова роль оренди визначається як метод реалізації виробленої продукції, що сприяє розширенню кола споживачів і завоюванню нових ринків[16].

Оренда сприяє привертанню нових активів, розвитку і різноманітності ринку виробничих засобів, а також скороченню циклу освоєння нових поколінь техніки. Оренда, розглядана як господарська операція, надає декілька ключових аспектів. Вони акцентують на тому, що: «поміж загальних рис як виду суспільних відносин в оренді притаманні наступні специфічні особливості: оренда є одноразовою подією; в ній можуть брати участь як фізичні, так і юридичні особи; вона характеризується унікальним розподілом відповідальності між учасниками оренди; і передбачає, що після закінчення терміну дії угоди предмет оренди може перейти у власність орендаря або бути повернений орендодавцеві».

Оренда, як форма господарської діяльності, характеризується конкретними особливостями, що визначаються згідно з положеннями Господарського кодексу України. Ці особливості включають в себе реалізацію орендних послуг за винагороду, проведення орендних операцій на професійних засадах з метою отримання прибутку та поєднання приватних і публічних інтересів, що виявляються, зокрема, у підтримці державою оренди у сфері реалізації пріоритетних інноваційних проєктів у важливих галузях господарювання, таких як сільське господарство, промисловість і торгівля [2].

Оренда також віднесена до господарської діяльності, яка визначається як діяльність, що здійснюється суб'єктами господарювання в сфері товарного обігу, спрямована на реалізацію готової продукції виробничо-технічного призначення і товарів народного споживання. Також до цієї господарської діяльності відноситься допоміжна робота, що забезпечує їх реалізацію шляхом надання відповідних послуг.

Багато вітчизняних дослідників вважають найбільш вдалим визначення оренди у формі підприємницько-інвестиційної діяльності. Умови орендних

відносин, які мають ознаки інвестиційних заходів, свідчать про поєднання в них елементів приватно-правового і публічно-правового характеру. Таким чином, оренда, як альтернативний метод інвестування, сприяє швидшому оновленню матеріально-технічної бази, створює конкуренцію у сферах виробництва та фінансових послуг. Це забезпечує інвестиційну стійкість в умовах економічної нестабільності, відкриває можливості для залучення іноземних інвестицій, збільшення податкових надходжень до бюджету за рахунок активізації підприємництва і розширення обсягів виробництва [30].

Для розробки ефективної системи обліку орендних операцій необхідно ретельно вивчити та усвідомити ключові особливості окремих видів та форм таких операцій. Часті випадки зовнішньої схожості майново-правових відносин можуть призвести до термінологічних невідповідностей, неузгодженостей у законодавстві та ототожнення різних видів операцій. Це, в свою чергу, впливає на бухгалтерське відображення даних операцій та може викликати формування викривленої фінансової звітності.

Основну роль у побудові ефективної методики орендних операцій відіграє ретельне розуміння їхньої сутності з економічного та юридичного погляду. Після аналізу різних підходів вчених виявлено, що орендні операції, які спостерігаються з точки зору власника об'єкта оренди, можна розглядати як форму економічних відносин. Це включає тимчасове передавання права на користування й розпорядження майном (зокрема, землею, майновими комплексами, основними засобами, нематеріальними активами та іншими об'єктами) за умов орендної плати, що еквівалентна його вартості. (рисунок 1.1).

Ці процеси повинні бути чітко визначені в системах обліку обох сторін орендних відносин і відображені у фінансовій звітності. Згідно з положеннями національного стандарту бухгалтерського обліку (НП(С)БО) 14 «Оренда» та міжнародного стандарту фінансової звітності (МСФЗ) 16 «Оренда» розрізняють два основні типи оренди – операційну та фінансову. Визначені та концептуальні різниці між цими видами оренди ілюструються на відповідному рисунку 1.2.

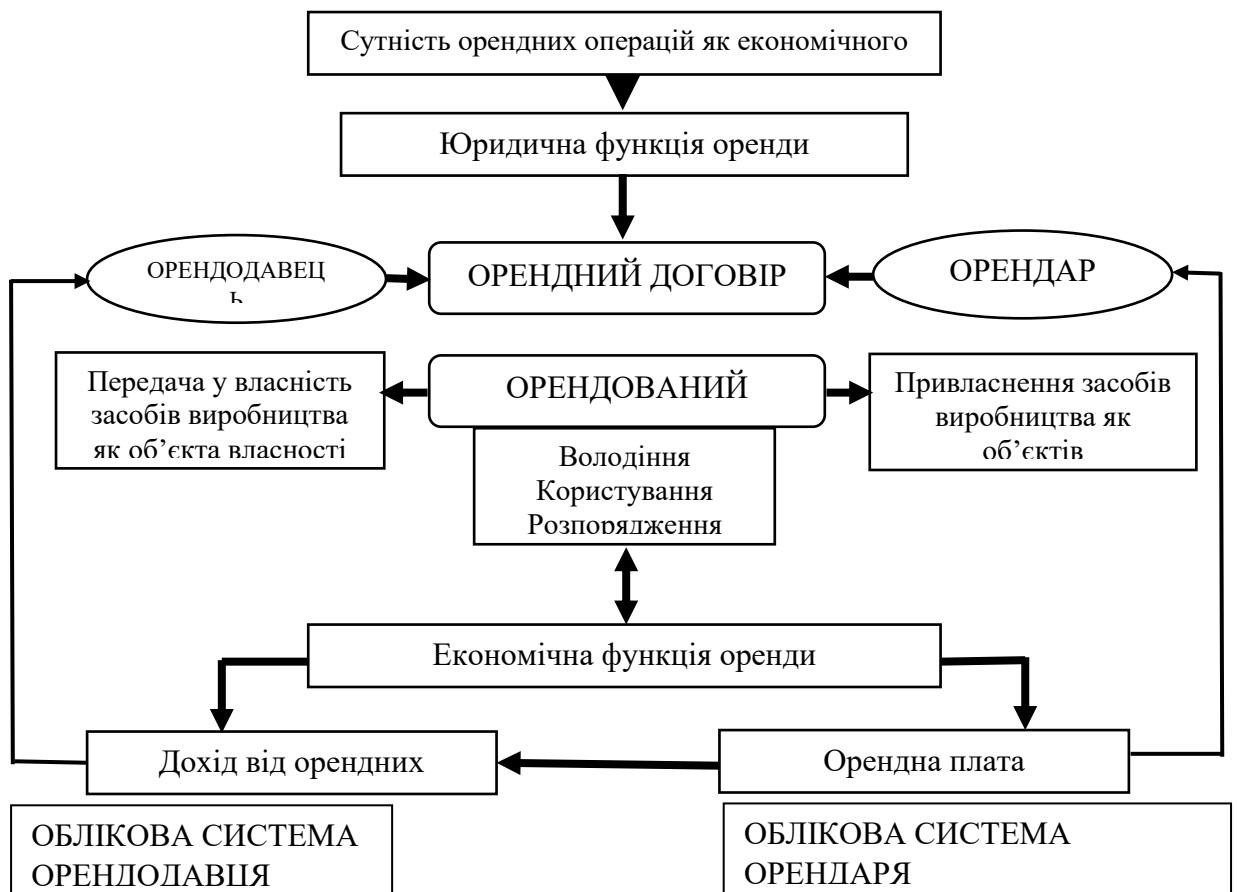


Рисунок 1.1 – Орендні операції в системі економічних відносин: обліковий аспект

**Джерело: Узагальнено автором на основі [24].*

Крім зазначеної класифікації, вчені пропонують більш розгорнуті критерії класифікації орендних операцій для їх використання в бухгалтерському обліку. Наприклад, дослідницькі підходи Ніколаєнка Н.В. включають «Окрім звичайного підходу, пропонується розглядати різновиди орендних операцій на основі: 1) розміру обслуговування орендних операцій; 2) видів орендних платежів; 3) методи розподілу платежів за оренду» [24].

Застосування цієї класифікації та конкретних видів орендних операцій дозволяє утворити систему бухгалтерського обліку, що оптимально відповідає потребам забезпечує бухгалтерську інформацію для користувачів. Важливо враховувати, що спеціалізовані можливе розроблення класифікацій орендних операцій для відповіді на вимоги різних видів обліку, таких як управлінський, стратегічний та інші.

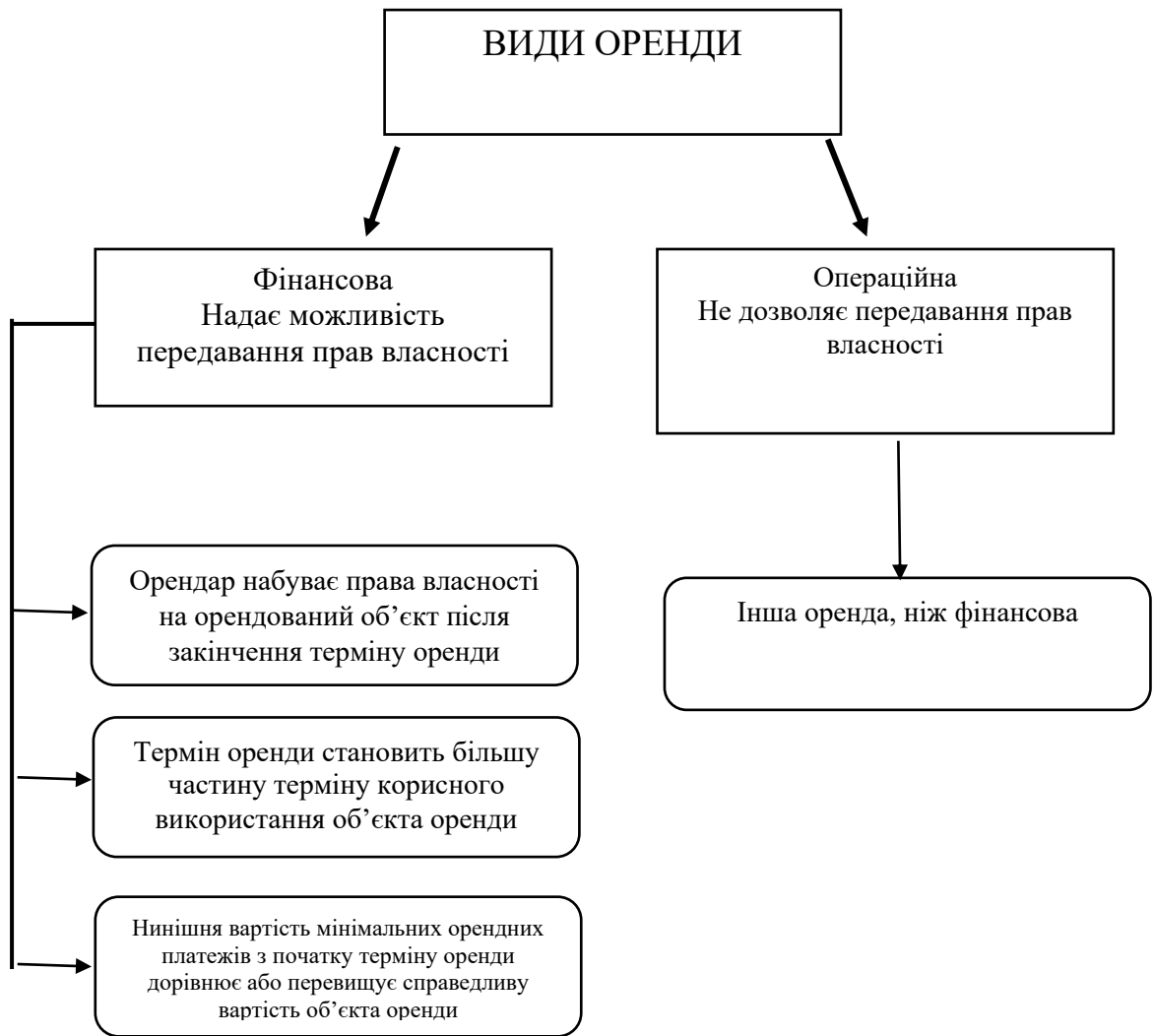


Рисунок 1.2 – Види оренди за НП(С)БО 14 «Оренда» та МСФЗ 16 «Оренда»

**Джерело: Узагальнено автором на основі [24].*

У той же час, основні положення з точки зору обліку в бухгалтерії, що стосується орендних операцій, визначені у певних ситуаціях національні та міжнародні стандарти можуть зазнавати критики.

1.2 Нормативно-правове регулювання обліку та оподаткування орендних операцій

Облікове регулювання визначається нормативно-правовими актами, системою законодавчих актів, норм, та правил, що визначають порядок, методи та вимоги до проведення обліку різних видів подій, операцій та об'єктів в

економічній діяльності учасника.. У контексті орендних операцій, нормативно-правове визначення обліку передбачає визначення правил ведення обліку орендованих активів, відображення фінансових та економічних подій, пов'язаних із укладенням, використанням та розірванням орендних угод. Це включає в себе визначення правил оцінки орендованого майна, узгодження способів відображення орендних платежів, амортизації та інших фінансових параметрів у бухгалтерській звітності.

Оподаткування договорів оренди - це система податкових вимог та обов'язків, що застосовуються до оподатковуваних аспектів оренди. В контексті оренди податки можуть стосуватися орендодавця, орендаря та самого предмету оренди. Встановлення правил оподаткування договорів оренди зазвичай регламентується податковим законодавством країни.

Однією з основних податкових вимог може бути оподаткування платежу оренди, що сплачується орендарем орендодавцеві. Податкові ставки, відшкодування та податкових пільг можуть бути регульовані відповідними податковими кодексами та законами.

Визначення поняття «оренда» у нормативно-правових актах наведено в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Поняття «оренда» за нормативно-правовими актами

Нормативно-правовий акт	Визначення
Цивільний кодекс, ст. 759 [29]	за договором найму (оренди) наймодавець передає або зобов'язується передати наймачеві майно в користування за плату на певний строк
Господарський кодекс, ст. 283 [3]	за договором оренди одна сторона (орендодавець) передає другій стороні (орендареві) за плату на певний строк у користування майно для здійснення господарської діяльності
Податковий кодекс пп. 14.1.97 [20]	орендна операція – це господарська операція..., що передбачає надання основних фондів у користування іншим фізичним чи юридичним особам (орендарям) за плату та на визначений строк
Закон України «Про оренду державного та комунального майна», ст. 2 [27]	оренда – «засноване на договорі строкове платне користування майном, що необхідне орендареві для здійснення підприємницької та іншої діяльності»
НП(с)БО 14 «Оренда» [21]	оренда - угода, за якою орендар набуває права користування необоротним активом за плату протягом погодженого з орендодавцем строку

**Джерело: Власна розробка автора відповідно [3; 20; 24; 27; 29].*

Поняття «оренда» узагальнено в розділі 2 Закону України «Про оренду державного та комунального майна», прийнятого 14 березня 1995 року. Відповідно до даної статті, оренда визначається як «засноване на договорі тимчасове використання майна за плату, необхідними для реалізації підприємницької та іншої видів діяльності орендатора» [27].

Основні положення щодо угоди оренди знаходяться у розділі 1 розділу 58 Цивільного кодексу України [29]. Згідно з цим розділом, за угодою найму (оренди) наймодавець передає або зобов'язується передати майно в користування наймачеві за визначеною платою на певний строк.

Угода про найм (оренду) представляє собою взаємно зобов'язуючий документ, оскільки обидві сторони, а саме наймодавець та наймач, мають визначені права та зобов'язання. Учасниками цього договору є наймодавець, який передає або зобов'язується передати майно для використання іншій стороні, тобто наймачеві. Наймач, у свою чергу, отримує це майно для користування на визначений строк і зобов'язується сплачувати винагороду за його використання.

Право власності на майно, яке передається в оренду згідно з угодою найму, може належати або власнику цього майна чи особі, яка володіє майнові права на це майно. Також може виступати в якості наймодавця особа, яка має відповідні повноваження для укладання угоди оренди. Даний стандарт, визначений в Цивільному кодексу України, базується на принципі факт, що передача майна в оренду представляє собою один із способів розпорядження цим майном[30]. Отже, особа, яка має право управляти конкретним майном, може виступати в ролі наймодавця. Зазвичай це право належить власнику майна або особі, обладнаній відповідними майновими правами, такими як право на оперативне управління чи повне господарське відання. Додатково, наймодавцем це може бути індивід, який отримав відповідні повноваження відповідно до закону чи договору. Розглядається доцільним включення такого правового аспекту в Господарському кодексі України, який визначає відносини, пов'язані з орендою (статті 283-291 в підрозділі 5 розділу 30 ГК України).

Згідно із положенням статті 283 Господарського кодексу, у рамках договору оренди одна зі сторін, діє як орендодавець, передаючи іншій стороні, що є орендарем, певне майно для користування протягом визначеного періоду за визначеною платою з метою проведення економічної діяльності [3].

Відповідні положення відрізняються від тих, що Містяться у розділі 58 «Найм (оренда)» Цивільного кодексу України, ці положення відрізняються не лише з точки зору конкретного змісту, але й за загальним режимом господарсько-правового регулювання, що відрізняється від цивільно-правового за рахунок обмеженого характеру юридичної регламентації господарських зобов'язань. Важливо відзначити, що відповідно до пункту 3 статті 283 Господарського кодексу визначено, що об'єктом оренди у сфері господарювання може бути як нерухоме майно (будівлі, споруди, приміщення), так і інше конкретне індивідуально визначене майно виробничо-технічного призначення [3].

У той самий час, до відносин оренди також застосовуються відповідні норми Цивільного кодексу, з урахуванням особливостей, передбачених Господарським кодексом, це пояснюється тим, що деякі положення відсутні у правовому регулюванні Господарського кодексу.

Згідно з положеннями пункту 1 статті 284 Господарського кодексу, значущими умовами угоди оренди є такі аспекти: наявність об'єкта оренди; визначений термін, на який укладається угода оренди; встановлення розміру орендної плати; визначення правил використання амортизаційних відрахувань; узгодження умов повернення в оригінальний стан орендованого майна і умов повернення або викуп майна. За право користування переданим майном наймач сплачує орендну плату, розмір якої визначається відповідно до умов угоди оренди (відповідно до положень пункту 1 статті 762 Цивільного кодексу). Відповідно до пункту 1 статті 286 Господарського кодексу, орендна плата є фіксованим платежем, який орендар регулярно сплачує орендодавцеві, незалежно від результатів своєї господарської діяльності. Розмір орендної плати може бути змінений за погодженням сторін або в інших випадках, що передбачені законодавством[3].

Враховуючи визначення поняття оренди, шляхом аналізу Закону України «Про оренду державного та комунального майна» можна визначити основні ознаки оренди. В першу чергу, передача майна в оренду не призводить до припинення права власності на це майно. Орендодавець лише передає право використання орендованого майна орендареві, зберігаючи право розпорядження цим майном. По-друге, угода оренди передбачає плату за користування, яка називається орендною платою і встановлюється в зазначених межах. В третьому розрізі, орендні відносини є тимчасовими, оскільки оренда включає передачу майна в користування на певний період, після завершення якого договір припиняється [27].

Критерієм оподаткування експлуатація матеріальних активів у господарській сфері регламентується відповідно до Податкового кодексу України, відзначеного у пункті 14.1.97, орендна угода є господарською операцією (окрім операцій з фрахтування чи оренди морських суден і інших транспортних засобів), що виконується фізичною або юридичною особою (орендодавцем). Ця операція передбачає передачу передача іншій фізичній або юридичній особі (орендарю) права користування основними фондами за визначеною платою та на визначений термін [20].

Стандарт бухгалтерського обліку 14 «Оренда» (далі - НП(С)БО 14) встановлює методологічні принципи формування бухгалтерського обліку інформація про оренду необоротних активів та її відображення в фінансовій звітності надходить згідно з НП(С)БО 14, який визначає оренду як угоду, що надає орендареві право користування необоротним активом за умови регулярної сплати орендної плати орендодавцю протягом узгодженого періоду [21].

Необхідно розробити новий концептуальний підхід, орієнтований на ринок, перед тим як вдосконалювати законодавчу регламентацію відносин оренди. Метою є заснування юридичного інституту оренди, що функціонує як чіткий та ефективний механізм регулювання економічних відносин та сприяє їхньому подальшому розвитку. Вдосконалення установлення нормативно-правового

механізму регулювання взаємин у галузі оренди в господарській сфері має сприяти підвищенню їхньої економічної ефективності.

1.3 Актуальні питання обліку і оподаткування орендних операцій

Операції, що виконуються в рамках договору оренди, розділяються на три основні етапи: передача майна орендареві, нарахування орендної плати та повернення об'єкта оренди орендодавцю. Згідно з вимогами статті 767 Цивільного кодексу України, орендодавець повинен передати майно орендареві у повному комплекті та належному стані, відповідно до умов укладеного договору та призначення цього майна [29]. З свого боку, орендар повинен обов'язково провести перевірку справності майна в присутності орендодавця. Ці дії є обов'язковими з метою можливості подання претензій у майбутньому, якщо це буде необхідно. Важливістю договору оренди є той факт, що сама передача майна в користування призводить до зобов'язання орендаря регулярно сплачувати орендні платежі, якщо інше не передбачено умовами договору.

Правильне оформлення документів з орендних операцій – необхідна умова ефективного обліку і, водночас, важливий аспект. Запис факту передачі майна від однієї сторони до іншої повинен бути зафіксований у спеціальному документі, такому як Акт приймання-передачі майна. Стандартна форма цього акта не визначена, і він може бути складений в будь-якій формі. На законодавчому рівні вимоги до складання такого акта не встановлені, але його наявність є важливою для обґрунтування витрат у податковому обліку. Цей документ також буде оформлений при поверненні майна після завершення терміну оренди. Акт складається у двох примірниках – по одному для кожної зі сторін [19].

Необхідним аспектом в обліку орендних операцій є реєстрація та облік комунальних послуг. Звичайною практикою взаємодії між сторонами є така: орендодавець оплачує вартість комунальних послуг постачальникові за укладеним договором, а орендар відшкодовує ці витрати окремо від орендної плати. Важливим є питання щодо документування та обліку цих операцій. Для

цього слід: по-перше, визначити порядок компенсації комунальних послуг у договорі оренди або окремому документі; по-друге, місячно фіксувати розрахунок суми компенсації, за бажанням – у спеціальному акті. Орендатор регулює плату за комунальні послуги окремо від орендної плати, використовуючи відповідний рахунок. Виникнення податкових зобов'язань визначається першою подією – оплатою чи підписанням відповідного акта. Таким чином, у орендатора виникає податковий кредит з ПДВ, а у орендодавця – податкове зобов'язання. Орендодавець, у свою чергу, також може користуватися податковим кредитом з ПДВ за отримані комунальні послуги.

Важливо відзначити, що передача чи отримання об'єкта оренди орендарем (від орендодавця) не спричинює жодних податкових наслідків для обох сторін угоди (згідно з пунктом 153.7 та підпунктом 196.1.2 Податкового кодексу України). Проте сума орендної плати підлягає оподаткуванню ПДВ згідно з пунктом 185.1 Податкового кодексу України. Таким чином, якщо орендодавець є платником ПДВ, орендар, використовуючи майно у своїй господарській діяльності, має право на повний податковий кредит з ПДВ, пред'явивши відповідну податкову накладну відповідно до пункту 198.3 Податкового кодексу України. Однак, якщо орендодавець не є платником ПДВ, орендар у цьому випадку не має права на податковий кредит [20].

Однією з важливих аспектів, які потребують особливої уваги, є страхування орендованої нерухомості та його облік в установі орендатора. Якщо орендоване приміщення має виробниче призначення та прямо пов'язане з випуском конкретного виду продукції, раціонально враховувати страхові внески можна на рахунку 23 «Виробництво» як одні з прямих витрат. Однак, якщо визначення цих витрат для конкретного виду продукції є складним, облік рекомендується проводити на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». У випадку, якщо орендоване приміщення не використовується у виробничих цілях, витрати на його страхування будуть відображені як відповідні витрати.

Важливо зауважити, що питання ремонту орендованого майна може становити об'єкт суперечок та обговорень. Для розгляду цього питання слід

розпочати з класифікації видів ремонтних робіт. Визначено, що на законодавчому рівні ця тема залишається нерегульованою. Оцінюючи та відображаючи бухгалтерські події, пов'язані з ремонтом, слід керуватися такими критеріями: чи ремонт спрямований на збереження об'єкта в робочому стані, чи призведе він до майбутньої економічної вигоди порівняно з очікуваними вигодами при введенні його в експлуатацію. Отже, ремонт може бути поточним чи капітальним, і його облік у бухгалтерії варіюється залежно від цього. У контексті бухгалтерського обліку визначені види ремонтів будуть відображені по-різному. Для ідентифікації виду ремонту слід зазначити цю інформацію в наказі керівника та в первинних документах. Витрати на ремонт відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби» будуть обліковуватися відповідно до встановлених нормативів [25] орендатор включає до своїх витрат, які не призводять до збільшення економічних вигод, ті, що стосуються ремонтних робіт, за тими самими статтями, що й орендна плата, якщо угодою не передбачено компенсацію виконаних покращень з боку орендодавця.

Облік ремонтних витрат у випадках компенсації виконаних ремонтів включає в себе кроки, пов'язані з виконанням робіт та послуг орендатором. Цю подію у бухгалтерському обліку класифікують як виконання робіт та послуг, і визначають на підставі первинного документа, де фіксується узгоджена вартість. Таким документом може бути, наприклад, акт прийому-передачі ремонтних робіт. Отже, перший етап передбачає відображення в обліку вартості ремонту на рахунках витрат, а другий етап, ґрунтуючись на акті прийому-передачі ремонтних робіт, включає в себе відображення доходу від реалізації робіт з одночасним визнанням собівартості ремонту [14].

Відповідно до положень статті 776 Господарського кодексу України, за поточний ремонт відповідальний орендатор, тоді як капітальний ремонт покладається на орендодавця. Проте, у випадку, коли орендодавець не здійснив капітальний ремонт, що може вплинути на функціональність орендованого майна, орендатор може взяти на себе виконання капітального ремонту самостійно з подальшою компенсацією витрат або вимагати розірвання договору та

відшкодування збитків. З урахуванням можливих сценаріїв, визначених вище, пропонується укласти умови компенсації в договорі, наприклад: орендодавець не компенсує вартість ремонту; орендодавець відшкодовує вартість ремонту грошима за певним графіком; вартість ремонту зараховується на рахунок орендної плати.

Згідно з положеннями НП(С)БО 14 «Оренда» [21] витрати, що здійснюються орендатором для поліпшення об'єкта оренди і призводять до зростання економічних переваг, відображаються як капітальні інвестиції у створення інших необоротних матеріальних активів.

Якщо орендодавець не компенсує витрати на ремонт, і цей ремонт призводить до покращення орендованого приміщення, орендатор реєструє витрати на рахунку 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів», який потім списується на рахунок 117 «Інші необоротні матеріальні активи». Стосовно НП(С)БО 7 «Основні засоби», об'єкт «ремонт», що підлягає амортизації, обирає один з методів: прямолінійний або виробничий (незважаючи на те, що він не є прийнятним згідно з ПКУ), і строк амортизації визначається терміном дії договору оренди [25].

В управлінні підприємством можуть виникати різноманітні орендні відносини, включаючи ті, які пов'язані із залученням працівників. Отримання та утримання власного автопарку не завжди є доцільним для підприємства, і часто ефективніше укласти договір оренди автомобіля для використання у господарській діяльності. Існує три способи забезпечення законних підстав для використання автотранспорту працівниками у діяльності підприємства: укладання договору оренди, безкоштовне користування автомобілем на підставі договору позички або виплата працівникові компенсації за знос авто.

Орендні відносини із фізичною особою регулюються положеннями Цивільного кодексу України. Що стосується договору оренди транспортного засобу від фізичної особи, його обов'язковою умовою є нотаріальне посвідчення згідно зі статтею 799 ЦКУ. Невиконання цієї вимоги може призвести до визнання договору недійсним згідно з частиною 1 статті 220 ЦКУ. Унікальністю орендних

операцій між підприємством та фізичною особою є обов'язкове нотаріальне посвідчення договору оренди автомобіля. Витрати на нотаріальні послуги слід віднести до адміністративних витрат. Ці витрати можуть бути зараховані в обліку орендаря за наявності письмової довідки про розмір плати за нотаріальні дії. При оплаті готівкою також можна включити інформацію про оплату. З орендної плати фізичної особи слід сплачувати податок на доходи за ставкою 15% (20%), оскільки ця плата вважається оподатковуваним доходом фізичної особи від оренди рухомого майна (пункт 164.2.2 Податкового кодексу України). Єдиний внесок з цих сум не сплачується. Крім того, із виплат за договорами оренди слід утримувати військовий збір [20].

Отже, одним із нагальних аспектів управління орендними операціями є їхнє належне документальне оформлення. На рівні законодавства не встановлено обов'язковості складання Акту приймання-передачі майна, проте цей документ повинен бути підготовлений для обґрунтування витрат у податковому обліку. Щоб уникнути потенційних суперечок щодо компенсації комунальних послуг, цей момент повинен бути чітко визначений документально, наприклад, у договорі оренди або в окремому документі.

Особливістю орендних угод, які укладаються між підприємством та фізичною особою, є обов'язкове нотаріальне засвідчення договору оренди автомобіля. Порухення цієї вимоги може призвести до недійсності договору. В ході нашого дослідження ми встановили, що питання ремонту орендованого майна є об'єктом суперечок та обговорень. Для правильного відображення ремонту в обліку орендованого майна необхідно розпочати з класифікації виду ремонтних робіт. Таким чином, ми систематизували актуальні питання обліку орендних операцій, які ми маємо намір використовувати при розробці рекомендацій з формування облікової політики підприємства щодо оренди.

РОЗДІЛ 2

ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ ТОВ «ЕНЕРГОКОНСАЛТИНГ-XXI»

2.1 Діагностика фінансово-економічної діяльності ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI»

Метою діяльності ТОВ «ЕНЕРГОКОНСАЛТИНГ - XXI» є задоволення потреб у товарах, роботах, послугах членів споживчих товариств, інших громадян, підприємств, організацій споживчих кооперацій України та позасистемних споживачів на основі ефективного використання в процесі господарювання фінансових, матеріальних та трудових ресурсів.

Майно підприємства за 2022 рік порівняно з 2020 роком скоротилося на 87,8%. Це відбулося в основному за рахунок скорочення необоротних активів, які скоротилися з 48 284 тис. грн. до 594 тис. грн., тобто на 89,7%. Скорочення необоротних активів відбулося в основному за рахунок скорочення основних засобів, які скоротилися з 254 315 тис. грн. до 109 610 тис. грн., тобто на 57,4%.

Оборотний капітал підприємства за 2022 рік порівняно з 2020 роком збільшився на 114%. Це відбулося в основному за рахунок зростання поточної дебіторської заборгованості, яка збільшилася з 658 154 тис. грн до 463 771 тис. грн., тобто на 70,4%.

Власний капітал підприємства за 2022 рік порівняно з 2020 роком не змінився. Зовнішні зобов'язання підприємства за 2022 рік порівняно з 2020 роком збільшилися на 183%. Це відбулося в основному за рахунок зростання поточних зобов'язань, які збільшилися з 1693 726 тис. грн. до 39 029 тис. грн., тобто на 99,5%.

Загалом, стан майна та капіталу ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» за 2022 рік порівняно з 2020 роком погіршився. Це відбулося в основному за рахунок

скорочення необоротних активів та зростання зовнішніх зобов'язань (таблиця 2.1).

Таблиця 2.1 – Оцінка майна та капіталу ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI»

№з/п	Види активів (майна) та пасивів (капіталу)	2020р.	2021р.	2022р.	Відношення у % 2022р. до 2020р.
1	Необоротні активи	48284	2161	594	1,2
1.1	Основні засоби	254315	221700	109610	43
2	Оборотні активи	209660	206709	239227	114
2.1	Запаси	88089	110558	129260	146
2.2	Поточна дебіторська заборгованість	658154	236512	463771	70,4
2.3	Гроші, їх еквіваленти та поточні фінансові інвестиції	89712	86680	41524	46,2
2.4	Інші оборотні активи	218049	194712	31343	14,3
3.	Власний капітал	200	200	200	100
4.	Зобов'язання і забезпечення	22445	20756	41238	183
4.1	Довгострокові зобов'язання	4711	5400	2681	56,9
4.2	Поточні зобов'язання	1693726	39029	9	0,5

**Джерело: Розрахунки проведені на основі фінансової звітності ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI».*

За даними таблиці 2.2, фінансові результати діяльності ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» у 2022 році порівняно з 2020 роком суттєво погіршилися.

Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у 2022 році склав лише 13,3% від рівня 2020 року. Це пов'язано з різким зниженням обсягів реалізації продукції. Операційні витрати у 2022 році зросли в 1,54 разів порівняно з 2020 роком. Це, зокрема, пов'язано зі зростанням цін на енергоносії та інші витратні матеріали. В результаті чистий прибуток у 2022 році становив лише 10,47 % від рівня 2020 року.

Коефіцієнт автономії зріс з 0,59 до 0,84 у 2022 році. Це означає, що власний капітал у структурі капіталу компанії становить 84%, що є хорошим показником фінансової стійкості.

Таблиця 2.2 – Фінансові результати діяльності ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI»

№з/п	Показник	2020р.	2021р.	2022р.	Відношення % 2022р. до 2020р.
1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	515349	226 088	68554	13,30
2	Операційні витрати	167903	114615	258688	154,06
3	Валовий прибуток (збиток)	49335	10388	10388	21,05
4	Валовий прибуток (збиток) у % до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	9,58	4,59	10,47	109,29
5	Прибуток (збиток) від операційної діяльності	49335	10388	10388	21,05
6	Фінансові та інвестиційні доходи	1553	26907	45960	2959,4
7	Фінансові та інвестиційні витрати	16887	2916	3447	20,41
8	Фінансовий результат до оподаткування	548 364	30 351	31 944	5,82
9	Витрати (дохід) з податку на прибуток	83 302	48502	104033	124,8
10	Чистий прибуток (збиток)	83 302	48502	104033	124,8
11	Чистий прибуток (збиток) у % до чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	16,16	21,45	151,7	938,7
12	Чистий прибуток (збиток) у % до валового прибутку (збитку)	168,8	466,9	1001,4	593,2

**Джерело: Розрахунки проведені на основі фінансової звітності ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI».*

Коефіцієнт концентрації залученого капіталу знизився з 0,63 до 0,29 у 2022 році. Це означає, що компанія менше залежить від позикових коштів. Коефіцієнт фінансування зріс з 1,48 до 0,96 у 2022 році. Це означає, що компанія менше залучає позикових коштів для фінансування своєї діяльності. Коефіцієнт фінансового ризику зріс з 0,68 до 1,13 у 2022 році. Це означає, що фінансовий ризик компанії збільшився. Коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів знизився з 0,08 до 0,06 у 2022 році. Це означає, що компанія менше залучає довгострокових позикових коштів. Коефіцієнт структури залученого

капіталу знизився з 0,08 до 0,06 у 2022 році. Це означає, що компанія менше залучає позикових коштів.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу знизився з 1,27 до 0,76 у 2022 році. Це означає, що власний капітал компанії менш маневрений, тобто може бути використаний для фінансування поточної діяльності в меншій мірі. Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів зріс з 0,46 до 0,85 у 2022 році. Це означає, що компанія має достатньо оборотних коштів для забезпечення своєї поточної діяльності. Коефіцієнт забезпеченості запасів знизився з 9,69 до 4,12 у 2022 році. Це означає, що компанія має меншу забезпеченість запасами, тобто може зіткнутися з труднощами у разі збільшення витрат на закупівлю запасів. Коефіцієнт маневреності власних оборотних коштів зріс з 0,79 до 1,32 у 2022 році. Це означає, що власні оборотні кошти компанії більш маневрені, тобто можуть бути використані для фінансування поточної діяльності в більшій мірі.

Коефіцієнт реальної вартості майна зріс з 0,09 до 0,23 у 2022 році. Це означає, що реальна вартість майна компанії зросла. Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні зріс з 0,09 до 0,19 у 2022 році. Це означає, що основні засоби компанії становлять більшу частку у вартості майна компанії. Коефіцієнт накопичення амортизації знизився з 0,35 до 0,39 у 2022 році. Це означає, що компанія менш ефективно використовує основні засоби. Коефіцієнт співвідношення оборотних і необоротних активів знизився з 2,94 до 1,83 у 2022 році. Це означає, що компанія має меншу частку оборотних активів у загальній вартості активів. Загальний фінансовий стан ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» у 2022 році погіршився (таблиця 2.3).

Таблиця 2.3 – Оцінка фінансової стійкості ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI»

№з/п	Показник	2020р.	2021р.	2022р.	Відношення % 2022р. до 2020р.
1. Показники структури капіталу					
1.1	Коефіцієнт автономії	0,59	0,60	0,84	142,3
1.2	Коефіцієнт концентрації залученого капіталу	0,63	0,69	0,29	46
1.3	Коефіцієнт фінансування	1,48	0,60	0,96	64,8
1.4	Коефіцієнт фінансового ризику	0,68	0,65	1,13	166
1.5	Коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів	0,08	0,06	0,06	75
1.6	Коефіцієнт структури залученого капіталу	0,08	0,07	0,06	75
2. Показники стану оборотних активів					
2.1	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	1,27	1,13	0,76	59,84
2.2	Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів	0,46	0,42	0,85	184,7
2.3	Коефіцієнт забезпеченості запасів	9,69	4,29	4,12	42,51
2.4	Коефіцієнт маневреності власних оборотних коштів	0,79	0,80	1,32	167
3. Показники стану основного капіталу					
3.1	Коефіцієнт реальної вартості майна	0,09	0,13	0,23	255
3.2	Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні	0,09	0,11	0,19	211
3.3	Коефіцієнт накопичення амортизації	0,35	0,56	0,39	111,4
3.4	Коефіцієнт співвідношення оборотних і необоротних активів	2,94	2,16	1,83	62,24

*Джерело: Розрахунки проведені на основі фінансової звітності ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI».

За даними таблиці 2.4, ліквідність, платоспроможність та оборотність оборотних активів ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» у 2022 році покращилися порівняно з 2020 роком.

Таблиця 2.4 – Оцінка ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI»

№з/п	Показник	2020р.	2021р.	2022р.	Відношення у % (відхилення, +; -) 2022р. до 2020р.
1. Оцінка ліквідності					
1.1	Високоліквідні активи	2 080 771	32 888	59 782	2,87
1.2	Середньоліквідні активи	1 469 541	310 748	205 115	13,95
1.3	Низьколіквідні активи	2 080 771	258 376	239 186	11,4
1.4	Найбільш строкові зобов'язання	1 047 522	484 228	72 386	6,91
1.5	Короткострокові зобов'язання	1 047 522	494 228	72 564	6,92
2. Оцінка платоспроможності					
2.1	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,07	0,1	0,15	214
2.2	Проміжний коефіцієнт покриття	0,8	1,0	1,2	150
2.3	Коефіцієнт покриття (загальної ліквідності)	1,2	1,5	1,8	150
2.4	Коефіцієнт загальної платоспроможності	0,8	1,0	1,2	150
3. Оцінка оборотності оборотних активів					
3.1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	515349	226 088	68554	13,3
3.2	Середньорічна вартість оборотних активів	872960	423857,5	262646	30
3.3	Коефіцієнт обертання оборотних активів	4	4,8	5,6	140
3.4	Коефіцієнт завантаження оборотних активів, %	40	40	40	100
3.5	Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	62,5	56,25	50,0	80

*Джерело: Розрахунки проведені на основі фінансової звітності ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI».

Високоліквідні активи зросли з 2 080 771 грн. у 2020 році до 59 782 грн. у 2022 році. Це означає, що компанія має достатньо грошових коштів та їхніх еквівалентів для погашення найближчих строкових зобов'язань. Середньоліквідні активи знизилися з 1 469 541 грн. у 2020 році до 205 115 грн. у 2022 році. Це означає, що компанія має менше запасів і дебіторської заборгованості, які можуть

бути використані для погашення короткострокових зобов'язань. Низьколіквідні активи знизилися з 2 080 771 грн у 2020 році до 239 186 грн у 2022 році. Це означає, що компанія має менше необоротних активів, які є менш ліквідними, ніж оборотні активи.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності зріс з 0,07 у 2020 році до 0,15 у 2022 році. Це означає, що компанія має достатньо високоліквідних активів для погашення найближчих строкових зобов'язань у розмірі 15 разів. Проміжний коефіцієнт покриття зріс з 0,8 у 2020 році до 1,2 у 2022 році. Це означає, що компанія має достатньо оборотних активів для погашення найближчих строкових зобов'язань у розмірі 12 разів.

Коефіцієнт покриття (загальної ліквідності) зріс з 1,2 у 2020 році до 1,8 у 2022 році. Це означає, що компанія має достатньо всіх активів для погашення всіх зобов'язань у розмірі 18 разів. Коефіцієнт загальної платоспроможності зріс з 0,8 у 2020 році до 1,2 у 2022 році. Це означає, що компанія має достатньо всіх активів для погашення всіх зобов'язань у розмірі 12 разів.

Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у 2022 році становив лише 13,3% від рівня 2020 року. Це пов'язано з різким зниженням обсягів реалізації продукції. Середньорічна вартість оборотних активів у 2022 році знизилася на 30% порівняно з 2020 роком. Це пов'язано зі зниженням обсягів реалізації продукції. Коефіцієнт обертання оборотних активів зріс з 4 у 2020 році до 5,6 у 2022 році. Це означає, що компанія більш ефективно використовує свої оборотні активи для генерування доходу.

Коефіцієнт завантаження оборотних активів, % зріс з 40% у 2020 році до 50% у 2022 році. Це означає, що компанія має більшу частку оборотних активів, які не генерують дохід. Тривалість одного обороту оборотних активів, днів знизилася з 62,5 днів у 2020 році до 50 днів у 2022 році. Це означає, що компанія більш ефективно використовує свої оборотні активи для генерування доходу.

Таблиця 2.5 – Оцінка ділової активності ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI»

№з/п	Показник	2020р.	2021р.	2022р.	Відношення у % (відхилення, +; -) 2022р. до 2020р.
Вихідна інформація, тис. грн.					
1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	515349	226 088	68554	13,3
2	Операційні витрати	167903	114615	258688	154
3	Середньорічна вартість капіталу	427566	327821,5	275589	64,4
4	Середньорічна вартість необоротних активів	167425,5	154402,5	145990	87,1
5	Середньорічна вартість оборотних активів	872960	423857,5	262646	30
6	Середньорічна вартість оборотних виробничих фондів та готової продукції і товарів	67420,5	38110,5	64938	96,3
7	Середньорічна величина поточної дебіторської заборгованості	502027,5	305572,5	133828	26,6
8	Середньорічна вартість власного капіталу	50	50	50	100
Показники ділової активності					
9	Загальний коефіцієнт обертання капіталу	0,5	0,4	0,5	100
10	Фондовіддача необоротних активів, грн	3,3	1,6	1,4	42,42
11	Коефіцієнт обертання оборотних активів	0,64	0,6	0,79	123
12	Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	5,7	6,08	4,6	80,7
13	Коефіцієнт обертання оборотних виробничих фондів та готової продукції і товарів	0,83	6,7	3,2	385
14	Тривалість одного обороту оборотних виробничих фондів, днів	4,56	0,5	1,14	25
15	Коефіцієнт обертання поточної дебіторської заборгованості	1,12	0,84	1,55	138
16	Тривалість одного обороту поточної дебіторської заборгованості, днів	3,2	3,8	2,4	75
17	Коефіцієнт обертання власного капіталу	103	45,2	13,7	13,3
18	Тривалість одного обороту власного капіталу, днів	3,5	8	26,6	760

*Джерело: Розрахунки проведені на основі фінансової звітності ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI».

Чистий дохід значно зменшився у 2021 році, але відновився і виріс у 2022 році на 13,3% порівняно з 2020 роком. Операційні витрати значно зросли в 2022 році, що може вимагати уважнішого контролю над витратами компанії. Деякі коефіцієнти обертання, такі як коефіцієнт обертання оборотних активів та коефіцієнт обертання власного капіталу, відзначаються певним покращенням у 2022 році, що може свідчити про більш ефективне використання ресурсів. Значення цього показника суттєво зменшилося у 2022 році, вказуючи на можливий потрібний аналіз ефективності управління необоротними активами. Середньорічна величина поточної дебіторської заборгованості значно знизилася, що може бути позитивним сигналом щодо управління кредитами та виведення коштів (таблиця 2.5).

2.2 Організація обліку орендних операцій

В компанії з обмеженою відповідальністю «Енергоконсалтинг-XXI» проводиться облік орендних операцій за допомогою журнально-ордерну форму обліку. ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» відображає вартість об'єкта операційної оренди на балансовому рахунку бухгалтерського обліку згідно з визначеним угодою оренди значенням..

Орендна плата враховується як витрати на прямолінійній основі протягом терміну оренди або з урахуванням методу одержання економічних вигід, пов'язаних із використанням об'єкта операційної оренди. Витрати на орендну плату включаються у собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) як складова інших прямих витрат. Крім того, витрати на орендну плату можуть бути включені до складу адміністративних, загальновиробничих витрат або витрат на збут, залежно від призначення орендованої земельної ділянки.

При визначенні періоду, в якому необхідно враховувати орендну плату як витрату, враховуючи, що засіб забезпечує отримання економічних вигід протягом декількох звітних періодів, ці витрати визнаються через систематичний розподіл його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними

періодами. Таким чином, орендну плату включають щомісяця до витрат у розмірі 1/12 суми оренди за 12 місяців, передбаченої в договорі оренди.

Стандартне документальне відображення обліку орендних операцій на ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» подається у додатку.

Під час проведення розрахунків за земельну оренду у формі безготівкових операцій на підприємстві-орендарі, яке є платником ПДВ, виникає податкове зобов'язання із ПДВ. У цьому випадку основою для нарахування податку є контрактна (договірна) вартість товарів чи послуг, проте вона не може бути меншою за реальні ціни.

Доход, який фізична особа – орендодавець одержує від здачі майна в оренду, підлягає включенню до загального оподаткованого доходу цієї фізичної особи. У цьому випадку податковий агент, яким є орендодавець, підприємство-орендар визначає об'єкт нарахування податку на основі розміру орендної плати за угодою, об'єкт нарахування податку визначається, якщо сума орендної плати не менше за мінімальний поріг, визначеної законодавством щодо оренди землі. За цими операціями здійснюється утримання податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) за ставкою 15%.

При внесенні орендної плати готівкою ПДФО сплачується до бюджету одразу при виплаті оподаткованого доходу, використовуючи єдиний платіжний документ. У ситуації, коли оподатковуваний дохід надається у безготівковій формі, податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) сплачується до бюджету протягом робочого дня, що настає за днем такого нарахування. Давайте розглянемо процедуру розрахунку вартості орендної плати та відображення цієї інформації у бухгалтерському та податковому обліку операцій з оренди в ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI».

Для аналітичного обліку орендних операцій в ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» використовується спеціальна відомість, в якій для кожного власника відповідного орендованого майна відображаються такі дані:

- прізвище власника основного засобу, що надано в оренду;
- дата взяття в оренду;

- підстава взяття на облік;
- відомості про завершення чи зміни угоди оренди.

У ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» облік оренди розпочинається з визначення періоду, на який надається в оренду об'єкт, а також визначення обов'язки, пов'язані із сплатою орендної плати. Процес оформлення орендного договору передбачає пред'явлення відповідних документів, узгодження умов та встановлення зобов'язань, що виникають між сторонами. Орендодавець та орендар визначають угоджені умови, такі як термін зобов'язань, що виникають із договору оренди, орендної плати, а також прав та обов'язків сторін. Зазвичай, облік розпочинається з укладення орендного договору, в якому фіксуються всі необхідні деталі. Потім ведеться облік платежів, сплачених орендарем, та ведеться документація щодо орендованого об'єкта. Основні етапи обліку оренди включають в себе реєстрацію договору, розрахунок та виконання прав та обов'язків сторін в рамках договору оренди, відображення цих операцій в бухгалтерській звітності компанії.

Структура аналітичного обліку переміщення орендованих активів в компанії «Енергоконсалтинг-XXI»:

1. Укладення орендного договору:
 - укладання орендного договору між ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» та орендарем;
 - фіксація умов, таких як термін, орендна плата, права та обов'язки сторін.
2. Реєстрація орендного договору:
 - занесення інформації про орендний договір до реєстру договорів.
3. Фінансовий облік:
 - реєстрація отримання орендної плати в облікових записах;
 - розрахунок та фіксація податків на оренду.
4. Рух орендних об'єктів:
 - ведення журналу руху орендних об'єктів;
 - фіксація фактів взяття та повернення орендарем об'єктів.

5. Технічний облік:

- зберігання технічної інформації про стан орендованих об'єктів;
- проведення планового та аварійного технічного обслуговування.

6. Бухгалтерська звітність:

- підготовка фінансової звітності щодо операцій з оренди;
- звітність про витрати та доходи від оренди.

7. Контроль та аналіз:

- ведення контролю за своєчасністю сплати орендної плати;
- аналіз руху орендних об'єктів для прийняття управлінських рішень.

Випадки спрощення власності над основними засобами в ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» регламентуються актом на списання. Ведення обліку оренди основних засобів в ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» виконується таким чином:

1. У випадку, коли Товариство з обмеженою відповідальністю «Енергоконсалтинг-XXI», як орендар, внесло об'єкт оренди до позабалансового рахунку 01 «Орендовані необоротні активи». Це було здійснено згідно з умовами договору оренди та акту приймання-передачі за вартістю, визначеною у вказаному договорі. Орендовані активи відображаються за видами (земельні ділянки, будинки, машини, тощо). Залишок на рахунку збільшується при отриманні активів в оренду та зменшується під час повернення орендованих необоротних активів орендодавцеві, ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» враховує це подію у бухгалтерському обліку відповідно до умов договору оренди та акту приймання-передачі. Орендна плата вважається витратою поточного періоду. Орендна плата зараховується до відповідних категорій витрат у бухгалтерському обліку в залежності від призначення орендованого об'єкта. Ця сума може включатися до загальновиробничих витрат (рахунок 91), інших прямих витрат (рахунок 23), адміністративних витрат (рахунок 92) чи витрат на збут (рахунок 93).

2. Якщо ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» виступає в ролі орендодавця, то об'єкт оренди та його амортизація відображаються в балансі на рахунках класу 1

«Необоротні активи». Дохід від оренди розглядається як інший операційний дохід звітного періоду. Витрати, пов'язані з використанням орендованого об'єкта, будуть відображені відповідно до внутрішніх правил бухгалтерського обліку компанії об'єкта (електроенергія, комунальні послуги тощо), можуть сплачуватися орендодавцем або орендарем відповідно до умов договору оренди. У деяких випадках передбачається компенсація витрат орендареві за комунальні послуги. Оплату витрат на комунальні послуги може здійснювати орендодавець або орендар самостійно згідно з укладеними договорами з обслуговуючими організаціями.

В бухгалтерському обліку орендар відзначає суму, витрачену на комунальні послуги, як частину витрат поточного періоду, тоді як орендодавець реєструє витрати на комунальні послуги, які компенсує орендареві, у розділі інших операційних витрат, а отримані компенсації за ці послуги відображає в розділі інших операційних доходів. Таким чином, процес документування орендних операцій є тривалим, оскільки дані відомостей дублюються в реєстрах, що уповільнює весь процес обліку орендних операцій та призводить до частки помилок і складнощів у процесі оформлення.

2.3 Аналітичний та синтетичний облік орендних операцій

Аналітичний та синтетичний облік орендних операцій в ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» ведуться для ефективного контролю та аналізу фінансового стану компанії, пов'язаного з орендованими активами.

Для проведення аналітичного обліку та здійснення моніторингу використання основних засобів в місцях експлуатації кожному з об'єктів призначається інвентарний номер відповідно до пункту (8 Методичних рекомендацій № 561). Цей інвентарний номер залишається прикріпленим до об'єкта основних засобів протягом усього часу його перебування на підприємстві. Об'єктам основних засобів, які вийшли з експлуатації, не присвоюють нові інвентарні номери при надходженні нових об'єктів основних засобів на

підприємство. Це забезпечує уникнення ідентифікації нових об'єктів за їхнім інвентарним номером порівняно з тими, які були вилучені (наприклад, протягом періоду зберігання документів). Орендовані об'єкти основних засобів можуть залишатися з інвентарними номерами орендодавця, якщо у орендаря немає основних засобів із такими самими інвентарними номерами.

Аналітичний облік об'єктів оренди ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» м. Суми ведеться на картках обліку орендованих активів. У картках обліку відображаються такі дані: найменування об'єкта оренди, рахунок обліку, номер договору оренди, строк оренди, орендна плата, остаточна вартість, стан орендованого майна. В таблиці 2.6 відображено дані картки обліку оренди підприємства.

Таблиця 2.6 – Облік оренди підприємства ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI»

Назва об'єкта оренди	Рахунок обліку	Номер договору оренди	Строк оренди	Орендна плата	Остаточна вартість	Стан орендованого майна	Додаткові дані
Автомобіль легковий марки «Toyota Camry»	112 «Орендовані необоротні активи»	1/2022	1 рік	20 000 грн. на місяць	200 000 грн.	Гарний	Тип договору: фіксований. Можливість викупу: так.
Офісне приміщення площею 100 м ²	111 «Орендовані основні засоби»	2/2022	3 рік	10 000 грн. на місяць	300 000 грн.	Гарний. Тип договору: Змінний. Можливість викупу: Ні.	
Комп'ютерний комплекс	113 «Орендовані необоротні активи»	3/2022	2 рік	5 000 грн. на місяць	120 000 грн.	Гарний. Тип договору: Фіксований. Можливість викупу: Так	

**Джерело: Розрахунки проведені на основі фінансової звітності ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI».*

На значній кількості підприємств спостерігається недостатня інформаційна повнота типових первинних документів, які використовуються для обліку орендованого майна. Це ускладнює якісне ведення бухгалтерського обліку, погіршує аналітичну базу та має негативний вплив на ефективність контролю і

прийняття управлінських рішень. З метою підвищення аналітичності обліку рекомендується впровадження карток для аналітичного обліку орендованого майна та створення відомостей, що включають інформацію про орендоване майно. Аналітичний облік деталей договорів оренди ТОВ «Енергоконсалтинг-ХХІ» м. Суми ведеться на картках обліку договорів оренди. У картках обліку відображаються такі дані: дата укладення договору, строк дії договору, предмет договору, орендна плата, інші умови договору (таблиця 2.7).

Таблиця 2.7 – Облік деталей договорів оренди ТОВ «Енергоконсалтинг-ХХІ»

Дата укладення договору	Строк дії договору	Предмет договору	Орендна плата	Інші умови договору	Додаткові дані
01.01.2022	31.12.2022	Автомобіль легковий марки «Toyota Camry»	20 000 грн. на місяць	Орендна плата сплачується щомісяця до 5 числа	Тип договору: Фіксований. Можливість викупу: Так.
01.03.2022	28.02.2025	Офісне приміщення площею 100 м ²	10 000 грн. на місяць	Орендна плата щомісяця перераховується з урахуванням рівня інфляції	Тип договору: Змінний. Можливість викупу: Ні.
01.07.2022	30.06.2024	Комп'ютерний комплекс	5 000 грн. на місяць	До орендної плати додається плата за технічне обслуговування комп'ютерного комплексу в розмірі 1000 грн. на місяць	ип договору: Фіксований. Можливість викупу: Так.

**Джерело: Розрахунки проведені на основі фінансової звітності ТОВ «Енергоконсалтинг-ХХІ».*

Тип договору може бути фіксованим або змінним. Фіксований договір передбачає, що орендна плата не змінюється протягом усього строку оренди. Змінний договір передбачає, що орендна плата може змінюватися протягом строку оренди в залежності від певних факторів, наприклад, від рівня інфляції або від зміни вартості майна. Можливість викупу може бути передбачена або не передбачена договором оренди. Якщо можливість викупу передбачена, то орендар має право викупити орендований актив після закінчення строку оренди. Наявність або відсутність додаткових платежів може бути передбачена договором оренди.

Наприклад, до орендної плати можуть додаватися платежі за комунальні послуги, за технічне обслуговування орендованого майна тощо.

Аналітичний облік фінансових показників ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» м. Суми, пов'язаних з орендними операціями, ведеться в бухгалтерській звітності. До таких показників належать: сума орендних платежів, що підлягають сплаті, сума орендних платежів, сплачена за звітний період, сума заборгованості за орендними платежами. ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» за 2022р. орендні платежі - 200 000 грн., орендні платежі, сплачені - 200 000 грн., орендні платежі, що підлягають сплаті - 240 000 грн., остаточна вартість орендованих активів - 240 000 грн.

Аналітичний облік орендних операцій ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» м. Суми ведеться в розрізі об'єктів оренди, деталей договорів та фінансових показників. Це дозволяє підприємству забезпечити контроль за орендованими активами та зобов'язаннями, а також своєчасно та правильно відображати їх в бухгалтерській звітності.

Синтетичний облік орендних операцій ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» м. Суми ведеться на рахунках бухгалтерського обліку. Для синтетичного обліку орендованих активів підприємство використовує рахунок 112 «Орендовані необоротні активи». На цьому рахунку відображається вартість орендованих активів, а також нарахована амортизація. Для синтетичного обліку орендних зобов'язань підприємство використовує рахунок 685 «Орендні платежі». На цьому рахунку відображається сума нарахованих орендних платежів.

Орендні операції є важливим елементом діяльності ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» м. Суми. За 2022 рік підприємство орендувало нерухомість, обладнання та транспортні засоби на загальну суму 240 000 грн. Орендні платежі складають значну частину витрат підприємства. За 2023 рік сума орендних платежів склала 200 000 грн., що становить 10% від загальних витрат підприємства. Орендні операції відображаються в бухгалтерській звітності ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» м. Суми в наступних формах: баланс (орендовані необоротні активи відображаються в активі балансу в розділі «Необоротні

активи». Орендні зобов'язання відображаються в пасиві балансу в розділі «Зобов'язання»). Звіт про фінансові результати (орендні платежі відображаються в розділі «Витрати діяльності»).

Орендні операції є важливим інструментом для ТОВ «Енергоконсалтинг-ХХІ» м. Суми. Вони дозволяють підприємству ефективно використовувати майно, не вдаючись до його придбання. У майбутньому підприємство планує збільшувати обсяги оренди. Це дозволить підприємству знизити витрати та підвищити свою конкурентоспроможність.

З метою поліпшення системи аналітичного обліку пропонується здійснювати відслідковування наявності та руху об'єктів оперативної оренди за допомогою окремих субрахунків, які віднесені до позабалансового рахунку 01 відповідно до категорій лізингового майна. Наприклад, для окремого обліку будівель та споруд можна використовувати субрахунок 013 «Будинки та споруди, одержані в оперативну оренду», для машин і обладнання - субрахунок 014 «Машини та обладнання, одержані в оперативну оренду», а для транспортних засобів - окремий субрахунок, наприклад, «Транспортні засоби, одержані в оперативну оренду». Проте, якщо в підприємства лише один або кілька об'єктів оперативної оренди одного виду, використання зазначених субрахунків може бути неефективним.

РОЗДІЛ 3.

ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОПОДАТКУВАННЯ ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ ТОВ «ЕНЕРГОКОНСАЛТИНГ-ХХІ»

3.1 Порядок оподаткування орендних операцій

Ефективне управління суб'єктом господарювання вимагає добре організованої системи, оскільки ефективність часто обумовлюється раціональним управлінням активами, орендною нерухомістю, то управління орендними операціями є необхідним і істотним для організації. Управління орендними операціями не тільки виявляє та коригує недоліки та порушення, що можуть виникати під час реєстрації орендних операцій, і має вплив на фінансові показники підприємства. За визначенням контроль лізингових операцій — це моніторинг і перевірка проведення комерційних операцій, які без права власності мають вплив на структуру активів підприємства і визначають собівартість виробленої продукції, процесів, послуг. та загальні фінансові результати компанії. Він спрямований на виявлення відхилень і порушень, спрямованих на досягнення ефективності в господарській діяльності підприємства [3].

Основною метою управління лізинговими операціями на підприємствах є виявлення та попередження порушень і відхилень, підтвердження зручності та раціональності договорів лізингу, достовірності вірного обліку, точності нарахування та вчасної сплати лізингових платежів. Подання інформації про орендні операції становить необхідний елемент бухгалтерського обліку, спрямованого на створення достовірної фінансової звітності підприємства та контролю фінансової звітності, а його об'єктами є первинні документи, інтегрований бухгалтерський, аналітичний облік, реєстри організації управлінського обліку та облікової політики підприємства. Управління документообігом включає перевірку облікової політики та змін в орендованих активах, порядку нарахування амортизації, отримання необхідних даних про

об'єкти, передані чи отримані в оренді на підприємстві може бути класифікована як оперативний або фінансовий лізинг, в залежності від умов договору та характеру відносин між сторонами, забезпечення правильності розрахунків. Визначення величини орендної плати та її віднесення до складу доходів або витрат. Форма управління в ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» - внутрішня перевірка (внутрішній контроль).

Основними завданнями внутрішнього управління лізинговими операціями в ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» є: 1) Оцінити доцільність та своєчасність розробки планових показників, що свідчать про доцільність залучення об'єктів оренди. 2) Встановлювати достовірність щомісячних розрахунків зносу нерухомого майна, наданого в оперативну оренду. 3) Визначення податкового законодавства підприємства щодо операцій з нерухомим майном, що надається в оперативну оренду. 4) Визначити повноту та правильність нарахування орендарям орендної плати. 5) Оцінка ступеня повноти та своєчасності отримання орендної плати від орендарів. 6) Встановлення достовірності відповідних записів на рахунках бухгалтерського обліку за операціями оперативного лізингу. 7) Оцінка коректності нарахування доходів і витрат (амортизації) та встановлення фінансових результатів за операціями оперативного лізингу. 8) Забезпечити економічну, правову та технічну перевірку точності інформації про витрати на утримання орендованого майна, пов'язані з відхиленнями, а також визначити винуватців, причини, місце виникнення та центр відповідальності. 9) Контроль організаційно-методичних взаємозв'язків і взаємозалежностей планово-облікової інформації. 10) Управління використанням матеріалів для ремонту об'єктів оренди. 11) Визначення та аналіз проблем, що виникають при змінах у внутрішньому та зовнішньому середовищі та узгодження планів дій.

Отже, метою внутрішнього контролю орендної діяльності ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» є виявлення відхилень та порушень, встановлення ефективності та раціональності стану оренди та використання спільного майна, законності та достовірності бухгалтерського обліку. Понесення та сплата орендної плати, витрат на утримання предметів лізингу тощо. Це дає змогу своєчасно

приймати необхідні бізнес-рішення для усунення недоліків у системі управління активами компанії. У той же час, функції внутрішнього управління лізинговими операціями включають в себе можливість побудувати алгоритми управлінських дій суб'єктів, які здійснюють управління. Це забезпечує оперативний збір, обробка та узагальнення отриманих інформаційних даних з метою формування показників. Елементами внутрішнього контролю в операціях з оренди нерухомого майна у ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» є аспекти облікової політики, ефективність господарських операцій та точність записів у первинних документах, книгах бухгалтерського обліку, звітність про орендоване нерухоме майно, а також недоліки та порушення, задокументовані в актах ревізій та перевірок, аудиторських висновках, постановках правоохоронних органів. Призначення об'єктів даних з метою внутрішнього контролю над операціями з оренди нерухомого майна в ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» дає можливість своєчасно отримати повну інформацію про збереження майна підприємства та витрати, які впливають на фінансові результати підприємства.

Досить важливим елементом внутрішнього контролю лізингових операцій на ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» є визнання елементів облікової політики, що гарантують законність. Запровадження бухгалтерського обліку операцій з оренди. Чинне керівництво ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» м. Суми забезпечує розслідування під час виконання господарських операцій, пов'язаних із сплатою орендних платежів, та систематичного реагування на виникнення значних відхилень і порушень важливо застосовувати контрольні процедури. Впровадження таких процедур надає можливість виявити основні недоліки в організації та обліку орендних операцій, в розрахунках орендної плати та в управлінні витратами на утримання об'єктів лізингу, а також дозволяє управлінському персоналу підвищити ефективність управління об'єктами лізингу, можливість вдосконалюватися. Використання цього типу контролю гарантує ефективне функціонування системи ресурсоохорони, яка є елементом охорони власності власників суб'єктів господарювання. Внутрішній контроль ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» м. Суми здійснюється в ідеальній координації дій

керівників з метою налагодження раціонального розподілу обов'язків між керівниками та уникнення дублювання виконання одних і тих самих завдань.

При здійсненні внутрішнього контролю лізингових операцій на підприємстві використовуються такі джерела доказів «Інструкції про облікову політику підприємства», в тому числі відповідних додатків: Установчі документи (статут), опис майна установи та організаційні документи. Угода про оренду. Основні документи, які засвідчують отримання та передачу об'єктів лізингу, розрахунків амортизації, рахунки-фактури. Для реєстрації використовується: договори оренди з іншими юридичними або фізичними особами, Форма № ОЗ-3 «Амортизація основних засобів», інформація про нарахування амортизації, акти переоцінки, виконані роботи, пов'язані з ремонтом основних засобів, а також основні засоби, які були передані субпідрядними організаціями, кошториси на ремонт і технічне обслуговування, а також контракти. Фінансові звіти, інвентаризаційні описи, порівняльна інформація та інвентаризаційні записи.

ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» протягом 2020-2022 років здійснювало оренду приміщення та обладнання. Облік орендних операцій на підприємстві ведеться відповідно до вимог Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Оренда».

Облік орендної плати – це процес відображення в бухгалтерській та податковій звітності суми орендної плати, яка сплачується орендарем орендодавцю за право користування майном.

Облік орендної плати за приміщення – це процес відображення в бухгалтерській та податковій звітності суми орендної плати, яка сплачується орендарем орендодавцю за право користування приміщенням.

Орендна плата за оренду приміщення включається до складу витрат на виробництво (обіг) за правилами, встановленими ПКУ.

Згідно з пунктом 138.2 статті 138 Податкового кодексу України, витрати, пов'язані з орендою приміщення, яке є основним засобом, включаються до загальних витрат на виробництво (обіг) на підставі укладеного договору оренди та акта приймання-передачі. У випадку, якщо договір оренди не містить визначення

розміру орендної плати, то її розмір визначається за ринковою вартістю орендного майна.

Облік орендної плати за обладнання – це процес відображення в бухгалтерській та податковій звітності суми орендної плати, яка сплачується орендарем орендодавцю за право користування обладнанням.

Орендна плата за оренду обладнання, що є основним засобом, також включається до складу витрат на виробництво (обіг) за правилами, встановленими ПКУ.

Згідно з пунктом 138.2 статті 138 Податкового кодексу України, витрати на оренду обладнання, яке є основним засобом, включаються до загальних витрат на виробництво (обіг) на підставі укладеного договору оренди та акта приймання-передачі. Якщо у договорі оренди не визначено розмір орендної плати, то він встановлюється відповідно до ринкової вартості орендованого обладнання.

Облік орендної плати в бухгалтерському обліку – це процес відображення в бухгалтерській звітності суми орендної плати, яка сплачується орендарем орендодавцю.

В бухгалтерському обліку орендна плата за приміщення та обладнання відображається на рахунку 632 «Оренда».

Нарахування орендної плати відображається проводкою:

- Дт 632 - Кт 685

Списання орендної плати за фактом оплати відображається проводкою:

- Дт 685 - Кт 377

Приклад обліку орендної плати. ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» уклало договір оренди приміщення на 1 рік. Сума орендної плати за рік становить 1 200 000 грн. Орендна плата виплачується щомісяця в розмірі 100 000 грн.

У бухгалтерському обліку ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» нарахування орендної плати за грудень 2021 року буде відображено так:

- Дт 632 - Кт 685 - 100 000 грн.

Списання орендної плати за грудень 2021 року буде відображено так:

- Дт 685 - Кт 377 - 100 000 грн.

Орендна плата, що підлягає оподаткуванню, представляє собою суму, яка може бути зарахована до витрат у податковому обліку. Ця плата є винагородою орендаря орендодавцеві за користування орендованим майном. У випадку оперативної оренди, орендна плата враховується як витрати операційної діяльності. З урахуванням фінансової оренди, частина орендної плати, яка не перевищує амортизаційних відрахувань за вартість орендованого майна, також враховується як витрати операційної діяльності. Згідно з Податковим кодексом України (ст. 138), витрати на оренду майна, яке не є основними засобами, включаються до витрат операційної діяльності, а витрати на оренду основних засобів ураховуються в межах амортизаційних відрахувань.

При визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» враховує суму орендної плати, яка нарахована за користування орендованими приміщеннями та обладнанням. У випадку, якщо ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» має право на застосування податкової знижки, сума орендної плати, нарахована за оренду обладнання, яке є основним засобом, може бути включена до складу витрат, підлягаючих відшкодуванню. Загальні висновки щодо обліку орендної плати в бухгалтерському та податковому обліку ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» виконуються згідно з чинним законодавством. Для зменшення податкового навантаження від орендних операцій ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» може розглядати можливість переходу на оренду з правом викупу або оренду обладнання, яке не є основним засобом.

Облік амортизації орендованого обладнання – це процес відображення в бухгалтерському обліку суми амортизаційних відрахувань, які нараховуються на вартість орендованого обладнання. Для оперативної оренди амортизація не нараховується, оскільки орендар не отримує право власності на орендовані активи. Для фінансової оренди амортизація нараховується на вартість орендованого обладнання, яка відображена в балансі підприємства. Відповідно до п. 26 НП(С)БО 7, амортизація основних засобів нараховується з метою розподілу їх вартості на відповідні періоди часу, протягом яких вони використовуються підприємством. Відповідно до п. 27 НП(С)БО 7, амортизаційні відрахування

нараховуються протягом строку корисного використання об'єкта основних засобів з урахуванням методу амортизації, встановленого підприємством.

Амортизація орендованого обладнання, що є основним засобом, нараховується орендарем самостійно за методом прямолінійного нарахування.

Податкове навантаження – це частка грошових коштів, яку платник податків повинен сплатити державі у вигляді податків, зборів, платежів та інших обов'язкових платежів.

Податкове навантаження розраховується як відношення суми всіх податків, зборів, платежів та інших обов'язкових платежів, сплачених платником податків за певний період, до суми його доходу або прибутку за той же період.

Податкове навантаження може бути абсолютним або відносним.

Абсолютне податкове навантаження - це сума всіх податків, зборів, платежів та інших обов'язкових платежів, сплачених платником податків за певний період.

Відносне податкове навантаження - це частка грошових коштів, яку платник податків повинен сплатити державі у вигляді податків, зборів, платежів та інших обов'язкових платежів, від суми його доходу або прибутку за певний період (таблиця 3.1).

Таблиця 3.1 – Податкове навантаження ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» за 3 роки

Рік	Сума орендної плати	Сума амортизації	Податкове навантаження
2021	1 200 000 грн.	200 000 грн.	252 000 грн.
2022	1 400 000 грн.	280 000 грн.	309 600 грн.
2023	1 600 000 грн.	320 000 грн.	367 200 грн.

**Джерело: Розрахунки проведені на основі фінансової звітності ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI».*

Податкове навантаження від орендних операцій ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» за 3 роки 2021-2023 рр. збільшується в середньому на 10% щороку. Це пов'язано з тим, що сума орендної плати та амортизації орендованого обладнання також збільшується щороку.

Для зменшення податкового навантаження від орендних операцій ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» може розглянути такі варіанти:

- Перейти на оренду з правом викупу. У цьому випадку підприємство зможе включити до складу витрат вартість орендованого активу, а також амортизацію, нараховану за період оренди.
- Орендувати обладнання, яке не є основним засобом. У цьому випадку підприємство зможе включити до складу витрат орендну плату, але не зможе нараховувати амортизацію.

Рекомендації для зменшення податкового навантаження від орендних операцій ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» може провести аналіз різних варіантів оренди та обрати той, який буде найбільш економічно вигідний для підприємства.

Для зменшення податкового навантаження від орендних операцій ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» може провести аналіз різних варіантів оренди та обрати той, який буде найбільш економічно вигідний для підприємства.

ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» може розглянути такі додаткові заходи щодо удосконалення обліку орендних операцій:

- Впровадження автоматизованої системи обліку. Це дозволить підприємству автоматизувати процес обліку орендних операцій, що призведе до підвищення ефективності та зменшення помилок.
- Розробка додаткових форм аналітичного обліку. Це дозволить підприємству отримувати більш детальну інформацію про орендні операції, що може бути корисною для прийняття управлінських рішень.
- Проведення періодичних інвентаризацій орендованих активів. Це дозволить підприємству забезпечити достовірність облікових даних про орендовані активи.

Отже, ТОВ «Енергоконсалт-XXI» має налагоджену систему управління бухгалтерським обліком ведення операцій з оренди, але є недоліки, які потребують вдосконалення.

3.2 Відображення інформації про оренду та її оподаткування у фінансовій звітності

З метою поліпшення управління орендними операціями ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» у місті Суми пропонується провести зовнішній аудит. Під час перевірки правильності здійснення орендних операцій зовнішній аудитор повинен спочатку використовувати методологічні принципи класифікації, обліку та відображення оренди у фінансовій звітності ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI». Аудиторам важливо мати на увазі, що відповідно до НП(С)БО №14 «Оренда», оренда визначається як «Орендодавець». Контроль за достовірністю обліку орендованих основних засобів в оперативній та фінансовій оренді бухгалтерією ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» у Сумах слід проводити відповідно до НП(С)БО №14 «Оренда». Для визнання фінансової оренди основного засобу зовнішній аудитор повинен визначити наявність одного з показників, визначених у НП(С)БО №14 «Оренда»): 1) Орендар набуває право власності на орендоване майно після завершення строку оренди. Термін оренди - це період чинності договору, визначений на початку й будь-яке його подовження. 2) Лізингоодержувач має можливість і намір придбати орендоване майно за ціною, яка нижча від його справедливої вартості на момент придбання. 3) Термін користування предметом лізингу становить більшу частину терміну корисного використання (експлуатації). 4) Фактична сума мінімальних лізингових платежів з початку терміну лізингу дорівнює або перевищує справедливую вартість об'єкта лізингу.

За всіх інших обставин оренда продовжується, якщо ризики та винагороди не переходять до орендаря. При перевірці достовірності ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» м. Суми Зовнішній аудитор повинен керуватися методологічними принципами, визначеними в НП(С)БО № 14 «Оренда» є зовнішній аудитор оцінює достовірність оцінки в залежності від того, які основні засоби фінансові оренди відображаються в бухгалтерському обліку ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» м. Суми. Якщо вона менша за справедливую вартість майна, її слід зазначати за меншою з двох величин: справедливою вартістю або поточною вартістю

мінімальних платежів. Зовнішні аудитори перевіряють правильність розрахунків мінімальної орендної плати. Ці платежі сплачуються орендарем протягом терміну оренди. 1) Для орендодавців - розмір гарантованої ліквідаційної вартості. 2) Для орендарів – гарантований розмір ліквідаційної вартості. «Під час перегляду мінімальних лізингових платежів зовнішній аудитор повинен враховувати, що їх структура залежить від спроможності та наміру лізингоодержувача придбати предмет лізингу чи актив за ціною, нижчою за справедливу вартість на дату придбання».

В першому випадку (придбання об'єкта лізингу) мінімальний лізинговий платіж включає мінімальну орендну плату за весь термін лізингу та суму, яка сплачується відповідно до договору на придбання об'єкта лізингу. У другому випадку (придбання активу) мінімальний лізинговий платіж включає мінімальну орендну плату за весь термін оренди та суму, яку необхідно сплатити для придбання активу. Зовнішнім аудиторам необхідно враховувати залежність гарантованої клірингової вартості від періоду ефективного використання основних засобів, і, отже, необхідно судити про доцільність визнання ефективного використання основних засобів, розглядаючи такі питання: існує. Врахуйте, забезпечення гарантованої ліквідаційної вартості може мати важливе значення, особливо у випадку, коли термін корисного використання основного засобу значно перевищує термін оренди. Крім того, важливо, що під час оренди ліквідаційна вартість необоротного активу може бути або не гарантована орендодавцю. Гарантовані ліквідаційні значення:

- у випадку орендаря - частина ліквідаційної вартості, яку гарантовано сплачує орендар або пов'язані з ним сторони.

- Для орендодавців - частина ліквідаційної вартості.

Оплата гарантується позичальником або незалежною третьою стороною, яка може надати гарантії залежно від свого фінансового стану. Гарантована ліквідаційна вартість – це сума, яку лізингоодержувач має придбати актив на вимогу лізингодавця, або виручка від продажу активу, яку лізингоодержувач або третя особа (гарант) гарантує лізингодавцю. Негарантована ліквідаційна вартість

– це частина ліквідаційної вартості орендованого майна, отримання якої не гарантується або гарантується лише пов’язаною особою.

При перевірці правильності розрахунків мінімальних лізингових платежів зовнішні аудитори повинні враховувати той факт, що негарантована ліквідаційна вартість не впливає на розрахунок, а отже, це збільшує ризик для лізингодавця. Перевіряючи правильність розрахунку теперішньої вартості мінімальних орендних платежів, аудитор повинен враховувати, що в даному випадку слід застосовувати орендну ставку. Орендна ставка – це ставка, за якої поточна вартість мінімальної орендної плати та негарантованої ліквідаційної вартості дорівнює довгостроковій (ринковій) вартості об’єкта фінансового лізингу на початок строку лізингу. Якщо орендну ставку неможливо визначити, орендар повинен дисконтувати цю ставку, застосувавши її до наявних позик орендаря. Процентна ставка за можливим кредитом лізингоодержувача - це процентна ставка, яку лізингоодержувач мав би сплатити за подібну оренду, або (якщо цей показник неможливо визначити) процентна ставка за кредитом на придбання подібного активу (з той же термін і умови). аналогічні гарантії) на початку терміну оренди. Різниця між теперішньою вартістю мінімальних орендних платежів і сумою на початку фінансової оренди представляє фінансові витрати орендаря. Фінансові витрати відображають обсяг відсотків, сплачених орендарем протягом терміну оренди за право користування майном.

Перевіряючи правильність відображення операцій оренди в податковому обліку, аудитор повинен враховувати аспекти податкового законодавства, які регулюють балансову вартість відповідної групи при здачі платником податку в оренду основних засобів. Сума основних засобів не зменшується на вартість основних засобів, переданих в оперативну оренду (оренду). Амортизація нараховується орендодавцем і, навпаки, балансова вартість групи необоротних активів зменшується на вартість основних засобів, переданих у фінансову оренду в порядку, визначеному при продажу основних засобів. При цьому орендар збільшує балансову вартість відповідної групи на вартість придбаних у фінансову оренду основних засобів у порядку, передбаченому для придбання основних

засобів. При відображенні операцій фінансової оренди для цілей податкового обліку витрати, необхідні орендодавцю для придбання об'єкта фінансової оренди, не включаються до складу сукупних витрат та основних засобів орендодавця. Основні засоби, передані у фінансову оренду, входять до складу основних засобів орендаря. Витрати лізингодавця на придбання основних засобів, які передані у фінансову оренду, компенсуються лізингодавцем лізингоодержувачу через регулярні лізингові виплати. Ця складова – це сума, яка повертає частину вартості об'єкта лізингу при кожному платежі. Об'єкт лізингу амортизується протягом періоду, за який сплачуються лізингові платежі. Величина суми викупу включена до лізингового платежу і залежить від вартості об'єкта лізингу, установленої норми амортизації та терміну угоди фінансового лізингу.

Заперечувати проти сплати підприємством, що реалізує товар (роботу, послугу) лізингової плати або прямої компенсації вартості товару (роботи, послуги). У першому та другому випадках орендар відносить витрати до загальної суми розходи відповідно до податкового законодавства з урахуванням встановлених обмежень включають:

- сума, яка компенсує з кожним платежем ту частину вартості об'єкта лізингу, яка знецінюється протягом періоду, за який сплачуються лізингові платежі.

- Відповідно до вищезазначеного закону, балансова вартість відповідної групи основних засобів збільшується як за ціною придбання, так і при такому придбанні, включаючи суму, що підлягає сплаті лізингодавцю як відсотки за позику на купівлю за договором лізингу, включаючи витрати, пов'язані з до SPL залежить від суми понесених пов'язаних витрат.

Витрати орендаря на ремонт об'єкта оренди, якщо сума таких поліпшень перевищує 5% балансової (залишкової) вартості відповідного основного засобу на початок звітного періоду, можна сформулювати як «розходи, пов'язані з ремонтом об'єкта оренди, що перевищують 5% залишкової вартості відповідного основного засобу на початок звітного періоду». В такий момент орендарям треба мати на увазі, що для визнання встановленої суми викупу частини вартості

орендованого майна балансова вартість основних засобів повинна обліковуватися окремо за кожним основним засобом. Витрати орендаря на поліпшення мети операційної оренди (такі як модернізація, реконструкція, розширення, зміна, реконструкція тощо), які призводять до збільшення очікуваних майбутніх економічних вигод від її використання: орендар використовується як капітал інвестиції у створення (будівництво) інших значних необоротних активів. Рекомендуємо запровадити програму аудиту на очисних спорудах ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» м. Суми.

Необхідною умовою ефективного здійснення внутрішнього контролю витрат на оренду є те, що суб'єкт внутрішнього контролю зацікавлений у процесі формування суб'єктом внутрішнього контролю індексу даних про витрати на всіх етапах контролю (попередній етап, поточний етап та наступний етап). Є зацікавленість в отриманні достовірних і повних даних. Це забезпечує своєчасне застосування необхідних профілактичних заходів щодо захисту економічних ресурсів підприємства. Внутрішній контроль розрахункової ситуації між лізингодавцем і лізингоодержувачем має бути спрямований на попередження наявних і можливих відхилень від зазначених нормативів.

Методики документального контролю дозволяють перевірити своєчасність, повноту і достовірність зафіксованих операцій оренди у початкових документах та реєстрах бухгалтерського обліку, головних книгах і фінансовій звітності. Контроль широко використовується під час проведення контрольних заходів нормативних методів перевірки відповідності операцій з оренди основних засобів вимогам чинного законодавства та правилам оцінки нерухомого майна, умовам здійснення та документації процесу оренди. Порядок перевірки операцій з оренди передбачено робочою документацією адміністратора. Це пов'язано з тим, що контролер зобов'язаний зберігати документи, які мають відношення до рішень, прийнятих за результатами перевірки, та є основою для висновків перевірки (звіту контролера). Отже, робочі документи – це записи, в яких керівництво фіксує процедури перевірки, випробування, отриману інформацію та відповідні висновки, зроблені під час перевірки. Робоча документація Адміністратора

містить інформацію, яка, на думку Адміністратора, є важливою, впливає на точність управління та необхідна для підтвердження висновків та рекомендацій звіту Адміністратора. Робочі документи можуть бути роздруковані на папері у вигляді таблиці або записані на електронний носій.

Найпоширенішими ознаками робочих документів є:

- обґрунтувати твердження у звіті керівника та засвідчити, що впроваджені процедури контролю відповідають прийнятим стандартам;
- сприяти процесу управління, нагляду та контролю за якістю та ефективністю внутрішнього контролю;
- сприяти розробці методичних підходів до процесів внутрішнього контролю.

Робочий документ у вищевказаному форматі призначений для виявлення суб'єктом внутрішнього контролю (центром витрат) відхилень у процесі нарахування та сплати орендної плати. Дана форма заповнюється відповідальною особою з метою визначення суттєвості відхилення та впливу його виникнення на діяльність підприємства.

Відображення інформації про оренду в балансі – це процес відображення в балансі підприємства інформації про орендовані активи та зобов'язання за орендою. Для оперативної оренди інформація про орендовані активи не відображається в балансі підприємства, а відображається на позабалансовому рахунку 012 «Орендовані основні засоби».

Для фінансової оренди інформація про орендовані активи відображається в балансі підприємства на балансовому рахунку 10 «Основні засоби». Зобов'язання за орендою для оперативної та фінансової оренди відображаються в балансі підприємства на позабалансовому рахунку 052 «Орендні зобов'язання».

У балансі ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» інформація про оренду відображається на таких статтях:

- нематеріальні активи – вартість орендованого нематеріального активу, якщо орендодавець передає орендарю право на користування нематеріальним активом на весь строк його корисного використання.

- Вартість орендованого основного засобу враховується, якщо орендодавець не передає орендареві право на користування основним засобом протягом всього його періоду ефективного використання.

- Довгострокові зобов'язання включають зобов'язання з оренди, які мають бути оплачені протягом періоду, що перевищує 12 місяців з дати складання балансу.

Відображення орендованого нематеріального активу, якщо орендодавець передає орендарю право на користування нематеріальним активом протягом усього періоду його ефективного використання, то орендар включає вартість орендованого нематеріального активу до складу нематеріальних активів на балансі.

Наприклад, якщо ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» уклало договір оренди торгової марки на весь строк її дії, то вартість торгової марки буде відображена в балансі на рахунку 121 «Нематеріальні активи» в статті «Торгові марки».

Відображення орендованого основного засобу – це процес відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності інформації про орендовані активи підприємства. У бухгалтерському обліку орендовані основні засоби відображаються на таких рахунках:

- 10 «Основні засоби» - для обліку орендованих основних засобів, які використовуються в основній діяльності підприємства.

- 11 «Інші необоротні матеріальні активи» - для обліку орендованих основних засобів, які не використовуються в основній діяльності підприємства.

При відображенні орендованих основних засобів в бухгалтерському обліку необхідно врахувати такі моменти:

- визначення типу оренди. Оренда може бути оперативною або фінансовою. Для оперативної оренди орендовані активи не відображаються на балансі підприємства, а для фінансової оренди – відображаються;

- визначення вартості орендованого активу. Вартість орендованого активу визначається відповідно до умов договору оренди;

- визначення строку оренди. Строк оренди визначається відповідно до умов договору оренди.

У фінансовій звітності орендовані основні засоби відображаються в балансі підприємства.

Для оперативної оренди орендовані активи відображаються в балансі підприємства на позабалансовому рахунку 012 «Орендовані основні засоби». Для фінансової оренди орендовані активи відображаються в балансі підприємства на балансовому рахунку 10 «Основні засоби».

Відображення орендованого основного засобу – це важливий процес, який дозволяє підприємству правильно вести бухгалтерський облік та складати фінансову звітність. При відображенні орендованих основних засобів в бухгалтерському обліку необхідно дотримуватися таких правил:

- для оперативної оренди:
 - орендовані активи не відображаються на балансі підприємства;
 - орендна плата відображається в бухгалтерському обліку як витрати;
- для фінансової оренди:
 - орендовані активи відображаються на балансі підприємства;
 - орендна плата відображається в бухгалтерському обліку як амортизація.

При відображенні орендованих основних засобів у фінансовій звітності необхідно дотримуватися таких правил:

- для оперативної оренди:
 - орендовані активи не відображаються у балансі підприємства;
 - орендна плата відображається у звітах про фінансові результати;
- для фінансової оренди:
 - орендовані активи відображаються у балансі підприємства;
 - орендна плата відображається у звітах про фінансові результати.

Для удосконалення обліку орендованих основних засобів можна використовувати такі рекомендації:

- реалізувати систему управління орендними операціями. Ця система автоматизує облік орендованих основних засобів і забезпечить контроль за відповідністю вимогам законодавства щодо обліку та оподаткування орендних операцій;
- розробити облікову політику щодо обліку орендних операцій. Облікова політика щодо обліку орендних операцій повинна визначати порядок обліку орендованих основних засобів відповідно до вимог законодавства та міжнародних стандартів;
- провести навчання співробітників з питань обліку орендних операцій. Навчання співробітників з питань обліку орендних операцій дозволить підвищити якість обліку орендованих основних засобів.

Якщо орендодавець не передає орендареві право на користування основним засобом протягом усього періоду його корисного використання, то орендар враховує вартість орендованого основного засобу в розділі основних засобів на балансі. Наприклад, якщо ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» уклало договір оренди обладнання на строк 5 років, то вартість обладнання буде відображена в балансі на рахунку 103 «Основні засоби» в статті «Машини та обладнання».

Відображення зобов'язань за орендою – це процес відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності інформації про зобов'язання підприємства з оплати оренди.

При відображенні зобов'язань за орендою в бухгалтерському обліку необхідно врахувати такі моменти:

- визначення типу оренди. Оренда може бути оперативною або фінансовою;
- визначення суми зобов'язань. Сума зобов'язань визначається відповідно до умов договору оренди;
- визначення строку зобов'язань. Строк зобов'язань визначається відповідно до умов договору оренди.

У фінансовій звітності зобов'язання за орендою відображаються в балансі підприємства. Для оперативної оренди зобов'язання за орендою відображаються в балансі підприємства на позабалансовому рахунку 052 «Орендні зобов'язання».

Відображення зобов'язань за орендою - це важливий процес, який дозволяє підприємству правильно вести бухгалтерський облік та складати фінансову звітність. При відображенні зобов'язань за орендою в бухгалтерському обліку необхідно дотримуватися таких правил:

- Для оперативної оренди:
 - Орендні платежі відображаються в бухгалтерському обліку як витрати.
- Для фінансової оренди:
 - Орендні платежі відображаються в бухгалтерському обліку як амортизація.

При відображенні зобов'язань за орендою у фінансовій звітності необхідно дотримуватися таких правил:

- Для оперативної оренди:
 - Орендні зобов'язання не відображаються у балансі підприємства.
 - Орендні платежі відображаються у звітах про фінансові результати.
- Для фінансової оренди:
 - Орендні зобов'язання відображаються у балансі підприємства.
 - Орендні платежі відображаються у звітах про фінансові результати.

Для удосконалення обліку зобов'язань за орендою можна використовувати такі рекомендації:

- впровадити систему управління орендними операціями. Система управління орендними операціями дозволить автоматизувати облік зобов'язань за орендою та контролювати дотримання вимог законодавства щодо обліку та оподаткування орендних операцій;
- розробити облікову політику щодо обліку зобов'язань за орендою. Облікова політика щодо обліку зобов'язань за орендою повинна визначати порядок обліку зобов'язань за орендою відповідно до вимог законодавства та міжнародних стандартів;

- провести навчання співробітників з питань обліку зобов'язань за орендою. Навчання співробітників з питань обліку зобов'язань за орендою дозволить підвищити якість обліку зобов'язань за орендою.

Висновок відображення зобов'язань за орендою є важливою частиною бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Правильне відображення зобов'язань за орендою дозволяє підприємству правильно визначати свої фінансові результати та фінансове становище.

У звіті про фінансові результати ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» інформація про оренду відображається на таких статтях:

- витрати на оренду – сума орендної плати, нарахованої за користування орендованим майном;
- амортизація орендованого майна - сума амортизації, нарахованої на орендований основний засіб.

У інших звітних формах ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» інформація про оренду може відображатися в таких формах:

- Звіт про грошовий потік – обсяг орендних виплат, що були здійснені або отримані протягом звітного періоду.
- Звіт про доходи та витрати – обсяг орендної плати за використання орендованого майна та амортизації цього майна.
- Додаткові відомості у фінансовій звітності - додаткова інформація щодо орендних операцій, призначена для забезпечення користі користувачів фінансової звітності.

ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» дотримується вимог чинного законодавства щодо відображення інформації орендних операцій у фінансовій звітності. Інформація про орендні операції відображається в балансі, звіті про фінансові результати та інших звітних формах в повному обсязі та з достатньою деталізацією, щоб користувачі фінансової звітності могли отримати повну картину про діяльність підприємства.

Рекомендації щодо удосконалення відображення інформації орендних операцій у фінансовій звітності ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI»:

- впровадження автоматизованої системи обліку. Це дозволить підприємству автоматизувати процес відображення інформації про орендні операції в фінансовій звітності, що призведе до підвищення ефективності та зменшення помилок;
- розробка додаткових форм аналітичного обліку. Це дозволить підприємству отримувати більш детальну інформацію про орендні операції, що може бути корисною для користувачів фінансової звітності;
- проведення періодичних інвентаризацій орендованих активів. Це дозволить підприємству забезпечити достовірність облікових даних про орендовані активи.

Загальні висновки відображення інформації орендних операцій у фінансовій звітності ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» здійснюється в повному обсязі та з достатньою деталізацією, щоб користувачі фінансової звітності могли отримати повну картину про діяльність підприємства. Для удосконалення відображення інформації орендних операцій у фінансовій звітності ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI».

3.3 Удосконалення організація оподаткування орендних операцій

ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» протягом 2021-2023 років здійснювало оренду приміщення та обладнання. Облік орендних операцій на підприємстві ведеться відповідно до вимог Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 14 «Оренда».

Облік оплати за оренду та амортизації орендованого обладнання в податковому обліку включає в себе розгляд суми орендної плати за користування приміщенням і обладнанням, а також суми амортизації за використання орендованого обладнання при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток для ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI».

Податкове навантаження ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» за 3 роки 2021-2023 збільшується в середньому на 10% щороку. Це пов'язано з тим, що сума орендної плати та амортизації орендованого обладнання також збільшується щороку.

Для зменшення податкового навантаження від орендних операцій ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» може розглянути такі варіанти:

- Перейти на оренду з правом викупу. У цьому випадку підприємство зможе включити до складу витрат вартість орендованого активу, а також амортизацію, нараховану за період оренди.
- Орендувати обладнання, яке не є основним засобом. У цьому випадку підприємство зможе включити до складу витрат орендну плату, але не зможе нараховувати амортизацію.

Пропозиції щодо поліпшення системи оподаткування орендних операцій ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI». Для удосконалення оподаткування орендних операцій ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» може розглянути такі заходи:

- провести аналіз різних варіантів оренди та обрати той, який буде найбільш економічно вигідний для підприємства;
- узгодити з податковим органом порядок оподаткування орендних операцій;
- впровадити систему управління орендними операціями, яка дозволить контролювати дотримання вимог законодавства щодо оподаткування орендних операцій.

Загальні висновки ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» може зменшити податкове навантаження від орендних операцій за рахунок переходу на оренду з правом викупу або оренди обладнання, яке не є основним засобом. Для цього підприємству необхідно провести аналіз різних варіантів оренди та узгодити з податковим органом порядок оподаткування орендних операцій. Також ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» може впровадити систему управління орендними операціями, яка дозволить контролювати дотримання вимог законодавства щодо оподаткування орендних операцій.

На основі проведеного аналізу ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» може розглянути такі конкретні заходи щодо удосконалення оподаткування орендних операцій:

1. Перейти на оренду з правом викупу обладнання, яке використовується в основній діяльності підприємства.

У цьому випадку підприємство зможе включити до складу витрат вартість орендованого обладнання, а також амортизацію, нараховану за період оренди. Це дозволить підприємству зменшити податкове навантаження на 10%-15%.

Для реалізації цього заходу підприємству необхідно провести такі дії:

- узгодити з орендарем умови переходу на оренду з правом викупу;
- узгодити з податковим органом порядок оподаткування орендних операцій;
- впровадити систему управління орендними операціями.

2. Орендувати обладнання, яке не є основним засобом, для проведення маркетингових заходів.

У цьому випадку підприємство зможе включити до складу витрат орендну плату, але не зможе нараховувати амортизацію. Це дозволить підприємству зменшити податкове навантаження на 5%-10%.

Для реалізації цього заходу підприємству необхідно провести такі дії:

1. Обрати обладнання, яке не відповідає критеріям основного засобу.

Критеріями основного засобу є:

- наявність строку експлуатації;
- можливість використання в господарській діяльності без суттєвих змін;
- можливість використання в господарській діяльності протягом строку більше одного року.

Якщо обладнання відповідає хоча б одному з цих критеріїв, то воно вважається основним засобом.

ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» може вибрати обладнання, яке відповідає таким критеріям:

- оренда обладнання на короткий строк, наприклад, на кілька днів або тижнів;
- оренда обладнання, яке може бути використано в господарській діяльності тільки за умови його модифікації;
- оренда обладнання, яке має обмежений строк експлуатації, наприклад, обладнання для проведення маркетингових заходів.

2. Узгодити з орендарем умови оренди обладнання.

ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» має узгодити з орендарем такі умови оренди обладнання:

- строк оренди;
- розмір орендної плати;
- умови оплати орендної плати;
- умови користування обладнанням.

Після узгодження умов оренди обладнання ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» може орендувати обладнання та включити до складу витрат орендну плату.

ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» може також розглянути такі додаткові заходи щодо удосконалення оподаткування орендних операцій:

- впровадити систему управління орендними операціями;
- провести аналіз ефективності використання орендованого майна.

Впровадження системи управління орендними операціями сприятиме забезпеченню відповідності вимогам податкового законодавства щодо орендних операцій. Аналіз ефективності використання орендованого майна надасть можливість підприємству приймати обґрунтовані рішення щодо зміни умов оренди або відмови від неї.

ВИСНОВКИ

В ході виконання кваліфікаційної роботи мета дослідження була досягнута, а саме аналіз та систематизація теоретичних та практичних аспектів обліку і оподаткування орендних операцій на прикладі ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI». Отримані результати дослідження дозволили зробити наступні висновки:

1. Оренда представляє собою форму взаємовідносин між орендарем та орендодавцем, що регулюється угодою. Ця взаємодія виявляється як узгодження матеріальних ресурсів для виробництва та як господарська операція, спрямована на розподіл прав користування, володіння та розпорядження відповідними активами в обмін на орендну плату.

2. Протягом трьох років, з 2020 по 2022 рік, у підприємства ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» фінансові результати діяльності суттєво погіршилися. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у 2022 році склав лише 13,3% від рівня 2020 року. Це пов'язано з різким зниженням обсягів реалізації продукції. Операційні витрати у 2022 році зросли в 1,54 раза порівняно з 2020 роком. Це, зокрема, пов'язано зі зростанням цін на енергоносії та інші витратні матеріали.

3. На вивченому підприємстві використовується напівавтоматизована система бухгалтерського обліку, яка базується на програмах «1С: Бухгалтерія 8.2» та програмному комплексі «М.Е.Дос». Крім того, головний бухгалтер розробив самостійно журнали та відомості бухгалтерського обліку у програмі Excel, з використанням нового плану рахунків бухгалтерського обліку.

4. Для реєстрації орендних операцій у ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» використовуються такі рахунки бухгалтерського обліку: рахунок 01 «Орендовані необоротні активи», рахунок 23 «Виробництво», рахунок 91 «Загальновиробничі витрати», рахунок 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» та рахунок 641 «Розрахунки за податками».

5. ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» оформляє фактичний облік орендних операцій на підставі договору оренди, який повинен бути укладений у письмовій формі відповідно до вимог статті 792 Цивільного кодексу України, акту прийому-

передачі орендованого майна, який складається при передачі орендованого майна орендарю, рахунки-фактури на оплату орендної плати, які виставляються орендодавцем орендарю, платіжні доручення на оплату орендної плати, які виставляються орендарем орендодавцю.

6. В ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» процедура оформлення орендних операцій забирає значний час, і цей процес ускладнюється повторенням даних відомостей, що на свою чергу сповільнює облік орендних операцій і викликає появу помилок та труднощів під час оформлення.

7. Формою контролю в ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» є внутрішній контроль, який забезпечується повною координацією дій контролерів. Внутрішній контроль у підприємстві здійснюється з метою раціонального розподілу обов'язків контролерів та уникнення повторного виконання контрольних процедур для одного й того ж об'єкта контролю.

8. Застосування методичних прийомів для внутрішнього контролю в ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» є однаковим і розділяється на розрахунково-аналітичні, документальні та фактичні методи.

9. Використання цього типу контролю сприяє оптимальному функціонуванню системи ресурсозбереження, яке виступає фактором збереження майна власника підприємства. Внутрішній контроль у ТОВ «Енергоконсалтинг-XXI» проводиться за повною координацією дій контролерів для встановлення раціонального розподілу їхніх обов'язків та уникає повторного виконання контрольних процедур для того ж об'єкта контролю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аналіз впливу орендних операцій на фінансовий стан та фінансовий результат діяльності підприємства. URL: <https://jfub.donnu.edu.ua/article/view/7408>. (Дата звернення: 12.11.2023).
2. Господарський кодекс України. Відомості Верховної Ради України № 436-IV від 16.01.2020. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/436-15>. (Дата звернення: 18.11.2023).
3. Господарський кодекс України: Кодекс від 16.01.2020 № 436-IV. Законодавство України URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>. (Дата звернення 13.11.2023).
4. Договір оренди, об'єкти оренди, порядок укладання договору URL:https://osvita.ua/vnz/reports/law/9462/?_gl=1*txt8bh*_ga*MjAxMDUwODAzNS4xNzAwNTE2NTM0*_ga_F00FRGG1W3*MTcwMTM2MTk1MS4xLjEuMTcwMTM2MTk2NS40Ni4wLjA. (Дата звернення: 30.10.2023).
5. Закон України «Про оренду землі» (Відомості Верховної Ради України, 2004 р., № 10, ст. 102; 2015 р., № 21, ст. 133; 2016 р., № 44, ст.747) (Із змінами, внесеними згідно із законами № 2698-IX від 19.10.2022) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1989-20#n21>. (Дата звернення: 22.11.2023).
6. Закон України: Про фінансовий лізинг. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/II00126A>. (Дата звернення: 7.11.2023).
7. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України: URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>. (Дата звернення: 19.11.2023).
8. Історія виникнення лізингу URL: <https://osvita.ua/vnz/reports/bank/19479/> (Дата звернення: 25.10.2023).
9. Кононенко О. Документальне оформлення та облік користування автомобілем працівника в господарських цілях. URL: <http://www.dt->

kt.com/dokumentalneoformlennya-ta-oblik-koristuvannya-avtomobilem-pratsivnika-vgospodarskih-tsilyah/. (Дата звернення: 25.11.2023).

10. Лепетан І.М., Рязанцева Ю.І. Методологічні підходи до обліку орендних операцій. *Агросвіт*. 2019. № 22, URL: http://www.agrosvit.info/pdf/22_2019/14.pdf. (Дата звернення: 29.10.2023).

11. Мороз В.М. Деякі особливості обліку оренди відповідно до МСФЗ ТА US GAAP. *Формування та перспективи розвитку підприємницьких структур в рамках інтеграції до європейського простору: збірник тез доповідей міжнародної науково-практичної конференції*. (Полтава, 21 березня 2023 р.). С. 231-232.

12. Мороз В.М. Розуміння понять “ОРЕНДА” та “ЛІЗИНГ” і значення їх для бухгалтерського обліку. *Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації: збірник тез доповідей міжнародної науково-практичної конференції: збірник тез доповідей міжнародної науково-практичної конференції*. (Суми, 16 листопада 2023 р.). С. 333-335.

13. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форми податкової декларації з податку на прибуток підприємств» від 09.06.2021 №332. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1038-21#Text>. (Дата звернення: 19.10.2023).

14. Облік прибуткування деталей з виконанням ремонтних робіт URL: <https://www.golovbukh.ua/article/6469-qqq-15-m8-04-08-2015oblkopributkuvannya-detaley-z-vikonannyam-remontnih-robt>. (Дата звернення: 25.11.2023).

15. Облік орендних операцій. URL: https://elib.lntu.edu.ua/sites/default/files/elib_upload/Чудовець%201/page6.html. (Дата звернення: 14.11.2023).

16. Оренда нерухомості: поняття, функції, види і форми URL: http://ni.biz.ua/2/2_1/2_13566_arenda-nedvizhimosti-ponyatie-funktsii-vidi-i-formi.html (Дата звернення: 14.11.2023).

17. Організаційні та правові аспекти відносин орендарів і орендодавців URL:<https://buklib.net/books/35066/#:~:text=Оренда%20%20це%20одержання%20на%20певний,та%20земля%20залишаються%20власністю%20орендодавця> (Дата звернення: 30.10.2023).
18. Оренда і лізинг URL: <https://buklib.net/books/24514/> (Дата звернення: 20.10.2023).
19. Операційна оренда: документальне оформлення URL: <https://balance.ua/news/post/operacionnaya-arenda-dokumentalnoe-oformlenie> (Дата звернення: 25.10.2023).
20. Податковий кодекс України: Кодекс від 02.12.2019 №2755-VI / Законодавство України : URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. (Дата звернення: 11.11.2023).
21. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда»: Положення від 28.07.2019 № 181 / Законодавство України : URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00>. (Дата звернення: 29.10.2023).
22. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку обліку орендних операцій» від 28.04.2021 року № 630 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/630-2021-п#Text>. (Дата звернення: 20.10.2023).
23. Порядок обліку доходів і витрат від операцій з оренди майна, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 20 травня 2019 року № 277 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0273-95#Text> (Дата звернення: 20.11.2023).
24. Сутність оренди і її види URL: <http://um.co.ua/8/8-13/8-1362.html> (Дата звернення: 21.06.2023).
25. Положення стандарт П(С)БО 7 «Основні засоби»: затверджено наказом Мінфіну України від 27.04.2019р.№92. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (Дата звернення: 24.10.2023).
26. ПДВ: порядок оподаткування операцій з надання в оренду державного майна URL: <https://cvp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/514230.html> (Дата звернення: 20.11.2023).

27. Про оренду державного та комунального майна: Закон України від 10.04.2019 № 2269-XII / Законодавство України URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2269-12>. (Дата звернення: 05.11.2023).
28. Сутність оренди як економічної категорії. *Науковий журнал «Економіка і регіон»*. URL: <http://journals.nupp.edu.ua/eir/article/view/1631>. (Дата звернення: 17.10.2023).
29. Цивільний кодекс України: Закон України від 16.01.2019. № 435-IV/. Законодавство України. URL: <http://sop.com.ua/regulations/1521/8199/8200/461727/> (Дата звернення: 10.11.2023).
30. Частина друга статті 17 Закону України «Про інвестиційну діяльність». (Відомості Верховної Ради України, 1991 р., № 47, ст. 646; 2019 р., № 46, ст. 295). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1881-20#n6>. (Дата звернення: 01.11.2023).
31. Global tax guide to doing business in Ukraine. 2022. P. 13-15. URL: <https://www.dentons.com/en/services-and-solutions/global-tax-guide-to-doing-business-in/ukraine>. (Дата звернення: 29.11.2023).
32. Podolianchuk O. Accounting and taxation of calculations on current payments to employees. *Theoretical and practical aspects of the development of the European Research Area: monograph / edited by authors*. 1st ed. Riga, Latvia: «Baltija Publishing». 2020. P. 220-246.
33. Salary definition. P. 7-13 – URL: <https://www.accountingtools.com/articles/salary>. (Дата звернення: 01.11.2023).
34. Wage theory economics. P. 53-55. – URL: <https://www.britannica.com/topic/wage-theory#ref290734>. (Дата звернення: 01.11.2023).
35. What Is Salary? Definition, Types and Examples. P. 10-13. – URL: <https://au.indeed.com/career-advice/pay-salary/what-is-salary>. (Дата звернення: 01.11.2023).

ДОДАТКИ