

Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 14 "Оренда"

Наказ Міністерства фінансів України
від 28 липня 2000 року N 181

Зареєстровано в Міністерстві юстиції України
10 серпня 2000 р. за N 487/4708

Із змінами і доповненнями, внесеними
наказами Міністерства фінансів України
від 30 листопада 2000 року N 304,
від 25 листопада 2002 року N 989,
від 24 вересня 2004 року N 591,
від 11 грудня 2006 року N 1176,
від 8 липня 2008 року N 901,
від 9 грудня 2011 року N 1591,
від 27 червня 2013 року N 627

На виконання Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1998 р. N 1706, та відповідно до статей 1 і 6 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" **НАКАЗУЮ**:

1. Затвердити Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 "Оренда" (далі - Положення (стандарт) 14), схвалене Методологічною радою з бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів України, що додається.
2. Положення (стандарт) 14 набирає чинності з 1 жовтня 2000 року.
3. Визнати такими, що з 1 жовтня 2000 року втрачають чинність:

наказ Міністерства фінансів України від 25 липня 1995 року N 128 "Про затвердження Інструкції з бухгалтерського обліку орендних операцій", зареєстрований в Міністерстві юстиції України 2 серпня 1995 року за N 273/809;

наказ Міністерства фінансів України від 6 березня 1998 року N 50 "Про внесення змін і доповнень до Інструкції з бухгалтерського обліку орендних операцій", зареєстрований в Міністерстві юстиції України 23 березня 1998 року за N 186/2626.

Заступник Міністра

В. В. Регурецький

ЗАТВЕРДЖЕНО
наказом Міністерства фінансів України
від 28 липня 2000 р. N 181

Зареєстровано
в Міністерстві юстиції України
10 серпня 2000 р. за N 487/4708

ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ) бухгалтерського обліку 14 "Оренда"

Загальні положення

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 "Оренда" (далі - Положення (стандарт) 14) визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про оренду необоротних активів та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Норми Положення (стандарту) 14 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі - підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності).

(пункт 2 із змінами, внесеними згідно з наказом
Міністерства фінансів України від 09.12.2011 р. N 1591)

3. Положення (стандарт) 14 не поширюється на:

1) орендні угоди, пов'язані з розвідкою та використанням природних та подібних невідтворюваних ресурсів (за винятком оренди земельних ділянок);

(підпункт 1 пункту 3 із змінами, внесеними згідно з
наказом Міністерства фінансів України від 08.07.2008 р. N 901)

2) угоди щодо використання авторських і суміжних прав;

3) угоди щодо оренди цілісних майнових комплексів;

4) на оцінку біологічних активів - об'єктів оренди, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи";

(пункт 3 доповнено підпунктом 4 згідно з наказом
Міністерства фінансів України від 11.12.2006 р. N 1176,
підпункт 4 пункту 3 із змінами, внесеними згідно з
наказом Міністерства фінансів України від 08.07.2008 р. N 901)

5) на оцінку об'єктів інвестиційної нерухомості, які оцінені за справедливою вартістю згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 32 "Інвестиційна нерухомість", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 02.07.2007 N 779, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 16.07.2007 за N 823/14090.

(пункт 3 доповнено підпунктом 5 згідно з наказом
Міністерства фінансів України від 08.07.2008 р. N 901)

4. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Гарантована ліквідаційна вартість:

- 1) для орендаря - частина ліквідаційної вартості, яка гарантується до сплати орендарем або пов'язаною з ним стороною;
- 2) для орендодавця - частина ліквідаційної вартості, яка гарантується до сплати орендарем або незалежною третьою стороною, здатною за своїм фінансовим станом відповідати за гарантією.

Мінімальні орендні платежі - платежі, що підлягають сплаті орендарем протягом строку оренди (за вирахуванням вартості послуг та податків, що підлягають сплаті орендодавцю, і непередбаченої орендної плати), збільшені:

- 1) для орендаря - на суму його гарантованої ліквідаційної вартості;
- 2) для орендодавця - на суму його гарантованої ліквідаційної вартості.

У разі можливості та наміру орендаря придбати об'єкт оренди за ціною, нижчою за його справедливу вартість на дату придбання, мінімальні орендні платежі складаються з мінімальної орендної плати за весь строк оренди та суми, яку слід сплатити згідно з угодою на придбання об'єкта оренди.

Невідмовна орендна угода - орендна угода, за якою орендарем на початок строку оренди сплачено таку суму орендної плати, яка дає змогу орендодавцю бути впевненим у продовженні строку оренди, або яка може бути розірвана тільки:

(визначення терміну пункту 4 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 24.09.2004 р. N 591)

- 1) з дозволу орендодавця;
- 2) якщо відбулася певна непередбачена подія;
- 3) у разі укладання орендарем нової угоди про оренду цього самого активу або замість нього іншого аналогічного за призначенням активу з тим самим орендодавцем;

Негарантована ліквідаційна вартість - частина ліквідаційної вартості об'єкта оренди, отримання якої орендодавцем не забезпечується або гарантується лише пов'язаною з ним стороною.

Непередбачена орендна плата - частина орендної плати, яка не зафіксована конкретною сумою та розраховується із застосуванням показників інших, ніж строк оренди (обсяг продажу, рівень використання, індекс інфляції та цін, ринкові ставки відсотка тощо).

Оренда - угода, за якою орендар набуває права користування необоротним активом за плату протягом погодженого з орендодавцем строку.

Операційна оренда - оренда інша, ніж фінансова.

Орендна ставка відсотка - ставка відсотка, за якою теперішня вартість суми мінімальних орендних платежів та негарантованої ліквідаційної вартості дорівнює справедливій вартості об'єкта фінансової оренди на початок строку оренди.

Початок строку оренди - дата, яка настає раніше: дата підписання орендної угоди або дата прийняття сторонами зобов'язань щодо основних положень угоди про оренду.

Ставка відсотка на можливі позики орендаря - ставка відсотка, яку мав би сплачувати орендар за подібну оренду або (якщо цей показник визначити неможливо) ставка відсотка за позиками для придбання подібного активу (на той самий термін та з подібною гарантією) на початку строку оренди.

Строк оренди - період дії невідмовної орендної угоди, а також період продовження цієї угоди, обумовлений на початку строку оренди.

Суборенда - угода про передачу орендарем орендованого ним об'єкта в оренду третій особі.

Фінансова оренда - оренда, що передбачає передачу орендарю всіх ризиків та вигод, пов'язаних з правом користування та володіння активом. Оренда вважається фінансовою за наявності хоча б однієї з наведених нижче ознак:

- 1) орендар набуває права власності на орендований актив після закінчення строку оренди;
- 2) орендар має можливість та намір придбати об'єкт оренди за ціною, нижчою за його справедливую вартість на дату придбання;
- 3) строк оренди становить більшу частину строку корисного використання (експлуатації) об'єкта оренди;
- 4) теперішня вартість мінімальних орендних платежів з початку строку оренди дорівнює або перевищує справедливую вартість об'єкта оренди;
- 5) орендований актив має особливий характер, що дає змогу лише орендареві використовувати його без витрат на його модернізацію, модифікацію, дообладнання;

(визначення терміну пункту 4 доповнено абзацом згідно з наказом Міністерства фінансів України від 24.09.2004 р. N 591)

- 6) орендар може продовжити оренду активу за плату, значно нижчу за ринкову орендну плату;

(визначення терміну пункту 4 доповнено абзацом згідно з наказом Міністерства фінансів України від 24.09.2004 р. N 591)

- 7) оренда може бути припинена орендарем, який відшкодовує орендодавцю його втрати від припинення оренди;

(визначення терміну пункту 4 доповнено абзацом згідно з наказом Міністерства фінансів України від 24.09.2004 р. N 591)

- 8) доходи або втрати від змін справедливої вартості об'єкта оренди на кінець терміну оренди належать орендарю.

(визначення терміну пункту 4 доповнено підпунктом 8 згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.07.2008 р. N 901)

Облік оренди в орендаря

5. Орендар відображає в бухгалтерському обліку одержаний у фінансову оренду об'єкт одночасно як актив і зобов'язання за найменшою на початок строку оренди оцінкою: справедливою вартістю активу або теперішньою вартістю суми мінімальних орендних платежів.

Різниця між сумою мінімальних орендних платежів та вартістю об'єкта фінансової оренди, за якою він був відображений у бухгалтерському обліку орендаря на початку строку фінансової оренди, є фінансовими витратами орендаря і відображається у бухгалтерському обліку і звітності лише в сумі, що відноситься до звітного періоду. Розподіл фінансових витрат між звітними періодами протягом строку оренди здійснюється із застосуванням орендної ставки відсотка на залишок зобов'язань на початок звітного періоду.

Якщо в угоді про фінансову оренду не вказана орендна ставка відсотка, то для визначення теперішньої вартості суми мінімальних орендних платежів і розподілу фінансових витрат орендар застосовує ставку відсотка на можливі позики орендаря.

Приклади розрахунку фінансових витрат і розподілу їх між звітними періодами наведені в додатку 1 до Положення (стандарту) 14.

6. Затрати орендаря на поліпшення об'єкта фінансової оренди (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що приводять до збільшення майбутніх економічних вигод, які первісно очікувалися від його використання, відображаються як капітальні інвестиції, що включаються до вартості об'єкта фінансової оренди.

Втрати від зменшення корисності об'єктів фінансової оренди визнаються орендарем у порядку, передбаченому Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року N 92 і зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 18 травня 2000 року за N 288/4509.

(пункт 6 доповнено абзацом другим згідно з наказом Міністерства фінансів України від 24.09.2004 р. N 591)

7. Амортизація об'єкта фінансової оренди нараховується орендарем протягом періоду очікуваного використання активу.

Періодом очікуваного використання об'єкта фінансової оренди є строк корисного використання (якщо угодою передбачено перехід права власності на актив до орендаря) або коротший з двох періодів - строк оренди або строк корисного використання об'єкта фінансової оренди (якщо переходу права власності на об'єкт фінансової оренди після закінчення строку оренди не передбачено).

Метод нарахування амортизації об'єкта фінансової оренди визначається орендарем відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" та 8 "Нематеріальні активи".

8. Об'єкт операційної оренди відображається орендарем на позабалансовому рахунку бухгалтерського обліку за вартістю, указаною в угоді про оренду.

Затрати орендаря на поліпшення об'єкта операційної оренди (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що приводять до збільшення майбутніх економічних вигод, які первісно очікувалися від його використання, відображаються орендарем як капітальні інвестиції у створення (будівництво) інших необоротних матеріальних активів.

9. Належна за користування об'єктом операційної оренди плата визнається витратами згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" на прямолінійній основі протягом строку оренди або з урахуванням способу одержання економічних вигод, пов'язаних із використанням об'єкта операційної оренди. На суму заохочення орендаря щодо продовження або укладення нової орендної угоди зменшуються протягом строку оренди його витрати з орендної плати.

(пункт 9 із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. N 304, від 25.11.2002 р. N 989)

Облік оренди в орендодавця

10. Орендодавець відображає в бухгалтерському обліку наданий у фінансову оренду об'єкт як дебіторську заборгованість орендаря в сумі мінімальних орендних платежів і негарантованої ліквідаційної вартості за вирахуванням фінансового доходу, що підлягає отриманню, з визнанням іншого доходу (доходу від реалізації необоротних активів). Одночасно залишкова вартість об'єкта фінансової оренди виключається з балансу орендодавця з відображенням у складі інших витрат (собівартості реалізованих необоротних активів).

11. Різниця між сумою мінімальних орендних платежів і негарантованої ліквідаційної вартості об'єкта фінансової оренди та теперішньою вартістю вказаної суми, що визначена за орендною ставкою відсотка, є фінансовим доходом орендодавця.

Розподіл фінансового доходу між звітними періодами протягом строку оренди здійснюється із застосуванням орендної ставки відсотка на залишок дебіторської заборгованості орендаря на початок звітного періоду.

Приклад розрахунку фінансового доходу і його розподілу між звітними періодами наведено в додатку 2 до Положення (стандарту) 14.

Актив фінансової оренди, визнаний утримуваним для продажу, відображається орендодавцем відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 "Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 07.11.2003 N 617, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 17.11.2003 за N 1054/8375.

(пункт 11 доповнено абзацом четвертим згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.07.2008 р. N 901)

12. Розподіл фінансового доходу між звітними періодами протягом строку фінансової оренди переглядається, якщо негарантована ліквідаційна вартість зменшувалася.

13. Якщо орендодавцем є виробник об'єкта фінансової оренди, то дебіторська заборгованість орендаря відображається як сума визнаного доходу (виручки) від реалізації готової продукції і теперішньої негарантованої ліквідаційної вартості об'єкта фінансової оренди одночасно з визнанням доходу (виручки) від реалізації готової продукції. Дохід виробника від реалізації об'єкта фінансової оренди визнається за найменшою з двох оцінок: справедливою вартістю цього об'єкта або теперішньою вартістю мінімальних орендних платежів, обчислену за ринковою ставкою відсотка.

Собівартість реалізованого об'єкта фінансової оренди визначається за його балансовою вартістю, зменшеною на теперішню негарантовану ліквідаційну вартість, яка згідно з абзацом першим цього пункту відноситься на збільшення дебіторської заборгованості орендаря.

14. Різниця між сумою мінімальних орендних платежів і негарантованої ліквідаційної вартості об'єкта фінансової оренди та теперішньою вартістю вказаної суми є фінансовим доходом орендодавця-виробника об'єкта фінансової оренди.

15. Витрати орендодавця з укладання угоди про фінансову оренду (юридичні послуги, комісійні винагороди) визнаються іншими витратами того звітного періоду, у якому вони мали місце.

16. Вартість і нарахування амортизації об'єкта операційної оренди відображається орендодавцем на рахунках бухгалтерського обліку класу 1 "Необоротні активи".

17. Дохід від операційної оренди (крім доходу від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) визнається іншим операційним доходом відповідного звітного періоду на прямолінійній основі протягом строку оренди або з урахуванням способу одержання економічних вигод, пов'язаних з використанням об'єкта операційної оренди. На суму заохочення орендаря щодо продовження або укладення нової орендної угоди орендодавцем зменшуються протягом строку оренди доходи від орендної плати.

(пункт 17 із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. N 989, від 27.06.2013 р. N 627)

18. Витрати орендодавця з укладення угоди про операційну оренду (юридичні послуги, комісійні винагороди) визнаються іншими операційними витратами того звітного періоду, у якому вони мали місце.

Втрати від зменшення корисності об'єктів операційної оренди визнаються орендодавцем у порядку, передбаченому Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року N 92 і зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 18 травня 2000 року за N 288/4509.

Продаж активу з укладанням угоди про його одержання продавцем в оренду

19. При продажу активу з укладанням угоди про його одержання продавцем у фінансову оренду:

19.1. Дохід від продажу активу за звітний період визнається в сумі продажної вартості активу, якщо продажна вартість (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) нижче або дорівнює балансовій вартості проданого активу.

19.2. Дохід від продажу активу за звітний період визнається в розмірі балансової (залишкової) вартості проданого активу, якщо продажна вартість (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) вище балансової вартості проданого активу. Сума перевищення продажної вартості активу (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) над його балансовою (залишковою) вартістю включається продавцем-орендарем до складу доходів майбутніх періодів з включенням до складу доходу відповідних звітних періодів протягом строку фінансової оренди.

19.3. Собівартістю проданих (реалізованих) активів визнається їх балансова (залишкова) вартість.

20. При продажу активу з укладанням угоди про його одержання продавцем в операційну оренду:

20.1. Дохід за звітний період визнається в сумі продажної вартості активу, якщо продажна вартість активу дорівнює або нижче його справедливої вартості.

20.2. Дохід від продажу активу за звітний період визнається в розмірі справедливої вартості проданого активу, якщо продажна вартість активу вище його справедливої вартості, а справедлива вартість проданого активу (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) вище його балансової (залишкової) вартості. Сума перевищення продажної вартості над справедливою вартістю проданого активу включається до складу доходів майбутніх періодів продавця-орендаря з визнанням її доходом відповідного звітного періоду протягом строку оренди.

20.3. Дохід від продажу активу за звітний період визнається в сумі балансової (залишкової) вартості активу, якщо продажна вартість активу вище його справедливої вартості і (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) балансової (залишкової) вартості, а справедлива вартість проданого активу (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) нижче його балансової (залишкової) вартості. Сума перевищення продажної вартості активу (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) над його балансовою (залишковою) вартістю включається до складу доходів майбутніх періодів продавця-орендаря з визнанням доходом відповідного звітного періоду протягом строку оренди.

20.4. Дохід від продажу активу за звітний період визнається в сумі продажної вартості активу, якщо продажна вартість активу вище його справедливої вартості, але (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) нижче його балансової (залишкової) вартості.

20.5. Собівартістю проданих (реалізованих) активів визнається їх балансова (залишкова) вартість, крім випадку, якщо майбутніми орендними платежами, що є зниженими проти ринкових, компенсуються втрати від продажу активу. Втрати, що компенсуються зниженими орендними платежами, виключаються у звітному періоді з балансової (залишкової) вартості реалізованого активу і зараховуються до складу витрат майбутніх періодів з включенням до витрат відповідного звітного періоду протягом строку оренди.

Розкриття інформації про оренду в примітках до фінансової звітності

21. У примітках до фінансової звітності орендар наводить таку інформацію щодо фінансової оренди:

21.1. Первісну (переоцінену) вартість і знос орендованих активів за їх класифікаційними групами на дату балансу.

21.2. Загальну суму мінімальних орендних платежів та їхню теперішню вартість на дату балансу для кожного з таких строків оренди:

до одного року;

від одного до п'яти років;

більше п'яти років.

21.3. Непередбачену орендну плату, включену у звітному періоді до складу фінансових витрат (доходів).

21.4. Суму майбутніх мінімальних орендних платежів, які на дату балансу передбачається одержати за угодами невідмовної суборенди.

21.5. Стислі дані щодо чинних орендних угод, а саме:

показники, які застосовуються для розрахунку непередбаченої орендної плати;

наявність та умови вибору між поновленням орендної угоди чи придбанням активу та застереження щодо зміни цін;

обмеження, передбачені орендними угодами.

22. У примітках до фінансової звітності орендар наводить таку інформацію щодо операційної оренди:

22.1. Загальну суму майбутніх мінімальних орендних платежів за невідмовною орендою на дату балансу для кожного з таких строків оренди:

до одного року;

від одного до п'яти років;

більше п'яти років.

22.2. Загальну суму майбутніх мінімальних орендних платежів на дату балансу, які передбачається одержати за угодами невідмовної суборенди.

22.3. Орендні платежі та платежі з суборенди за звітний період з виділенням сум мінімальних орендних платежів і непередбаченої орендної плати за угодами невідмовної оренди та суборенди.

22.4. Стислі дані про чинні орендні угоди, а саме:

показники, які застосовуються для розрахунку непередбачених орендних платежів;

наявність та умови вибору між поновленням або придбанням активу і застереження щодо зміни цін;

обмеження, передбачені орендними угодами.

23. У примітках до фінансової звітності орендодавець наводить таку інформацію щодо фінансової оренди:

23.1. Загальну суму мінімальних орендних платежів та їх теперішню вартість на дату балансу для кожного з таких строків оренди:

до одного року;

від одного до п'яти років;

більше п'яти років.

23.2. Суму фінансового доходу на дату балансу, що підлягає одержанню.

23.3. Стислі дані про чинні орендні угоди, а саме:

показники, які застосовуються для розрахунку непередбачених орендних платежів;

обмеження, передбачені орендними угодами.

23.4. Негарантовану ліквідаційну вартість за чинними орендними угодами.

23.5. Непередбачену орендну плату, включену у звітному періоді до складу фінансового доходу (витрат).

Орендодавці-виробники наводять також інформацію про суму резерву сумнівних боргів на дату балансу щодо дебіторської заборгованості орендарів.

24. У примітках до фінансової звітності орендодавець наводить таку інформацію щодо операційної оренди:

24.1. Первісну (переоцінену) вартість і знос об'єктів операційної оренди на дату балансу за їх класифікаційними групами.

24.2. Суму майбутніх мінімальних орендних платежів за угодами невідмовної операційної оренди на дату балансу загальною сумою та окремо для кожного з таких строків оренди:

до одного року;

від одного до п'яти років;

більше п'яти років.

24.3. Непередбачену орендну плату, включену у звітному періоді до складу фінансового доходу (витрат).

24.4. Стислі дані про чинні орендні угоди, а саме:

показники, які застосовуються для розрахунку непередбачених орендних платежів;

обмеження, передбачені орендними угодами.

**Начальник Управління
методології бухгалтерського обліку у
виробничій сфері**

В. М. Пархоменко

ПРИКЛАДИ
визначення орендарем суми фінансових витрат та її розподілу між відповідними
звітними періодами

Приклад 1

Підприємство-орендодавець уклало угоду про фінансову оренду устаткування з підприємством-орендарем на таких умовах:

Строк оренди - 3 роки, починаючи з 2 січня 2001 року;

Орендна ставка відсотка становить 24 % річних;

Мінімальні орендні платежі - 300000 (50000 x 6) сплачуються один раз на півроку (2 січня і 1 липня);

Після завершення строку оренди право власності на устаткування переходить орендарю.

Теперішня вартість мінімальних орендних платежів (ТВА) орендаря розраховується за формулою

$$ТВА = A \times \left[1 + \left(1 - \frac{1}{(1+i)^n} : i \right) \right]$$

де А - сума мінімального орендного платежу, що сплачується регулярно (анюїтет);

n - кількість періодів, за які сплачується орендна плата і нараховуються відсотки;

i - ставка відсотка для вказаного періоду.

$$\text{Отже, } ТВА = A \times \left[1 + \left(1 - \frac{1}{(1+i)^n} : i \right) \right] = 50000 \times 4,60477 = 230238 \text{ грн.}$$

Загальна сума фінансових витрат дорівнює:

$$50000 \times 6 - 230238 = 300000 - 230238 = 69762 \text{ грн.}$$

Розрахунок фінансових витрат у складі орендних платежів

грн.

Дата	Орендні платежі			Залишок зобов'язання з оренди на кінець періоду
	Мінімальна сума орендних платежів, що сплачується регулярно (анюїтет)	Фінансові витрати*	За устаткування**	
1	2	3	4	5
2 січня 2001	50000	-	50000	180238
1 липня 2001	50000	21629	28371	151867
2 січня 2002	50000	18224	31776	120091
1 липня 2002	50000	14411	35589	84502
2 січня 2003	50000	10140	39860	44642
1 липня 2003	50000	5358***	44642	-0-
Разом	300000	69762	230238	

Приклад 2

Зберігаються умови прикладу 1, але орендні платежі сплачуються в кінці кожного періоду (півріччя).

Теперішня вартість суми мінімальних орендних платежів розраховується за формулою

$$TBA = A \times \left[\left(1 - \frac{1}{(1+i)^n} \right) : i \right]$$

$$TBA = 50000 \times \left[\left(1 - \frac{1}{(1+0,12)^6} \right) : 0,12 \right] = 50000 \times 4,11141 = 205570.$$

Продовження
додатка 1 до Положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 14 "Оренда"

Загальна сума фінансових витрат дорівнює:

$50000 \times 6 - 205570 = 300000 - 205570 = 94430$ грн.

Розрахунок фінансових витрат у складі орендних платежів

грн.

Дата	Орендні платежі			Залишок зобов'язання з оренди на кінець періоду
	Мінімальна сума орендних платежів, що сплачується регулярно (анюїтет)	Фінансові витрати*	За устаткування**	
1	2	3	4	5
2 січня 2001	-	-	-	205570
30 червня 2001	50000	24668	25332	180238
31 грудня 2001	50000	21629	28371	151867
30 червня 2002	50000	18224	31776	120091
31 грудня 2002	50000	14411	35589	84502
30 червня 2003	50000	10140	39860	44642
31 грудня 2003	50000	5358***	44642	-0-
Разом	300000	94430	205570	

* Визначається як добуток залишку зобов'язання з оренди на попередню дату платежу та орендної ставки відсотка за період ($24 \% : 2 = 12 \%$).

** Визначається як різниця між сумою орендного платежу та сумою фінансових витрат.

*** Визначається з урахуванням залишку зобов'язання з оренди ($50000 - 44642$).

ПРИКЛАД
визначення орендодавцем суми фінансового доходу та її розподілу між відповідними звітними періодами

Підприємство-орендодавець уклало угоду про фінансову оренду устаткування з підприємством-орендарем на таких умовах:

Справедлива вартість об'єкта фінансової оренди 164456 грн.;

Строк оренди - 3 роки, починаючи з 2 січня 2001 року;

Орендна ставка відсотка становить 24 % річних;

Мінімальні орендні платежі одержують один раз на півроку (30 червня і 31 грудня);

Після завершення строку оренди право власності на устаткування переходить орендарю.

Теперішня вартість суми мінімальних орендних (дорівнює справедливій вартості об'єкта) платежів розраховується за формулою

$$ТВА = А \times \left[\left(1 - \frac{1}{(1+i)^n} \right) : i \right].$$

$$А = ТВА \times \left[\left(1 - \frac{1}{(1+0,12)^6} \right) : 0,12 \right] = 164456 \times (1/4,11141) = 40000 \text{ грн.}$$

Таким чином, мінімальні орендні платежі становлять 240000 грн. (40000 x 6).

Фінансовий дохід дорівнює:

$$40000 \times 6 - 164456 = 240000 - 164456 = 75544 \text{ грн.}$$

Розрахунок фінансових доходів у складі орендних платежів

грн.

Дата	Орендні платежі			Залишок заборгованості орендаря на кінець періоду
	Мінімальна сума орендних платежів, що одержується регулярно (анюїтет)	Фінансовий дохід*	За устаткування**	
1	2	3	4	5
2 січня 2001	-	-	-	164456
30 червня 2001	40000	19735	20265	144191
31 грудня 2001	40000	17303	22697	121494
30 червня 2002	40000	14579	25421	96073
31 грудня 2002	40000	11529	28471	67602
30 червня 2003	40000	8112	31888	35714
31 грудня 2003	40000	4286***	35714	-0-
Разом	240000	75544	164456	

* Визначається як добуток залишку заборгованості орендаря на попередню дату платежу та орендної ставки відсотка за період ($24\% : 2 = 12\%$).

** Визначається як різниця між сумою орендного платежу та фінансового доходу.

*** Визначається з урахуванням залишку заборгованості орендаря (40000 - 35 714).