

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

Індивідуальна податкова консультація
від 11.04.2025 № 1965/ІПК/99-00-21-02-02 ІПК

Щодо відображення операцій з активами з права користування за договорами оренди земельних ділянок у Податковій декларації з податку на прибуток

Державна податкова служба України за результатами розгляду звернення АТ <...> (далі — АТ) щодо відображення операцій з активами з права користування за договорами оренди земельних ділянок у [Податковій декларації з податку на прибуток підприємств](#), затвердженій наказом Міністерства фінансів України [від 20.10.2015 № 897](#) (зі змінами) (далі — [Декларація](#)), керуючись ст. 52 [Податкового кодексу України](#) (далі — [Кодекс](#)), у межах компетенції повідомляє.

Як зазначено у зверненні, АТ при формуванні фінансової звітності використовує міжнародні стандарти фінансової звітності (далі — МСФЗ).

Під час ведення господарської діяльності АТ укладає договори оренди земельних ділянок державної та комунальної власності й відповідно до МСФЗ в бухгалтерському обліку на дату початку оренди визнає об'єкт, одержаний в оренду, активом із права користування з одночасним нарахуванням орендних зобов'язань.

При цьому за відповідними договорами оренди земельних ділянок АТ подає [Податкову декларацію з плати за землю](#) та сплачує орендну плату відповідно до умов договору.

Такі активи з права користування АТ обліковує як нематеріальні активи в бухгалтерському обліку та щомісячно нараховує амортизацію на актив із права користування.

Крім того, АТ у витрати відповідного періоду включає фінансові витрати Дт 952 бухгалтерського рахунку «Інші фінансові витрати» в сумі відсотків на зобов'язання з оренди.

АТ просить надати індивідуальну податкову консультацію з таких питань:

1. Чи необхідно операції з активами з права користування за договорами оренди земельних ділянок, визнаними АТ згідно з вимогами МСФЗ, відображати в [Декларації](#) згідно з правилами бухгалтерського обліку без застосування різниць згідно з пп. 138.1–138.3 ст. 138 [Кодексу](#)?
2. Чи необхідно в додатку АМ до [Декларації](#) відображати інформацію щодо нематеріальних активів із права користування за договорами оренди (їхню балансову вартість, розраховану суму амортизації)? У якій групі?
3. Чи необхідно в рядку 1.1.1 додатка РІ до рядка 03 РІ [Декларації](#) відображати бухгалтерську амортизацію та відповідно таку саму суму податкової амортизації в рядку 1.2.1 АМ додатка РІ до рядка 03 РІ [Декларації](#) таких нематеріальних активів?

4. Чи необхідно застосовувати податкові різниці до фінансових витрат у Дт 952 бухгалтерського рахунку «Інші фінансові витрати» в сумі відсотків на зобов'язання з оренди та відображати їх у додатку РІ до рядка 03 РІ [Декларації](#)?

Щодо питань 1–3

У разі використання міжнародних стандартів фінансової звітності нормативним документом, що регламентує принципи визнання, оцінки, подання оренди та розкриття інформації про неї, є Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 «Оренда» [від 30.06.2017](#) (далі — [МСФЗ 16](#)).

Згідно з параграфом 22 [МСФЗ 16](#) на дату початку оренди орендар визнає актив із права користування та орендне зобов'язання.

Відповідно до пп. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 [Кодексу](#) об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які визначені відповідними положеннями [Кодексу](#).

Різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів, установлені ст. 138 [Кодексу](#).

Вимоги пп. 138.1–138.3 ст. 138 [Кодексу](#) не застосовуються до операцій з активами з права користування за договорами оренди (п. 138.4 ст. 138 [Кодексу](#)).

Згідно з пп. 14.1.1² п. 14.1 ст. 14 [Кодексу](#) актив із права користування — визнаний орендарем згідно з вимогами міжнародних стандартів фінансової звітності актив, який представляє право орендаря використовувати базовий актив протягом строку оренди.

Отже, операції з активами з права користування за договорами оренди, визнаними орендарем згідно з вимогами міжнародних стандартів фінансової звітності, відображаються згідно з правилами бухгалтерського обліку без застосування різниць згідно з пп. 138.1–138.3 ст. 138 [Кодексу](#).

Таким чином, амортизація активів із права користування за договорами оренди, що визначається орендарем згідно з вимогами міжнародних стандартів фінансової звітності, не відображається в додатку АМ до рядка 1.2.1 додатка РІ до рядка 03 РІ [Декларації](#) та в рядку 1.1.1 додатка РІ до рядка 03 РІ [Декларації](#).

Щодо питання 4

Згідно з п. 44.1 ст. 44 [Кодексу](#) для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів

бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, інформації, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами, що визначені абзацом першим цього пункту.

Згідно з п. 44.2 ст. 44 [Кодексу](#) для обрахунку об'єкта оподаткування платник податку на прибуток використовує дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності щодо доходів, витрат і фінансового результату до оподаткування.

Положеннями [Кодексу](#) не передбачено різниць для коригування фінансового результату до оподаткування на фінансові витрати в сумі відсотків на зобов'язання з оренди.

Такі операції відображаються згідно з правилами бухгалтерського обліку при формуванні фінансового результату до оподаткування.

Регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту, затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності (абзац перший частини другої ст. 6 Закону України [від 16 липня 1999 року № 996-XIV](#) «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (зі змінами)).

Отже, з питання порядку формування витрат у бухгалтерському обліку на суму відсотків на зобов'язання з оренди доцільно звернутися до Міністерства фінансів України.

Індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію (п. 52.2 ст. 52 [Кодексу](#)).