

ВИПЛАТА ОРЕНДНОЇ ПЛАТИ ЗА МАЙБУТНІ ПЕРІОДИ

Ірина Дмитерко,
заступник головного редактора

Олена Жураківська,
редактор

Непоодинокими є ситуації, коли орендодавці звертаються до сільгоспідприємств-орендарів з проханням виплатити орендну плату за земельну ділянку наперед за декілька років. Зазвичай це зумовлено складними життєвими обставинами орендодавця, для вирішення яких йому необхідна певна сума коштів. Як відомо, добросовісні сільгоспідприємства-орендарі не лише є користувачами землі, а й намагаються забезпечити добробут села та селян. Тому, звичайно, вони йдуть назустріч і, по можливості, допомагають орендодавцям у таких ситуаціях. Для того щоб надалі це не спричинило проблем самому орендареві, такі виплати потрібно правильно оформляти та обліковувати. Розглянемо це питання докладніше.

ЮРИДИЧНІ АСПЕКТИ

Орендна плата за землю – це платіж, який орендар вносить орендодавцеві за користування земельною ділянкою відповідно до договору оренди землі. Розмір, умови і строки внесення орендної плати за землю встановлюються за згодою сторін у договорі оренди (ст. 21 Закону України від 06.10.1998 р. № 161-ХІІ «Про оренду землі», далі – Закон № 161). Виняток передбачено для строків внесення орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності, які встановлюються відповідно до Податкового кодексу України (далі – ПКУ).

Отже, Закон № 161 не забороняє достроково виплачувати орендну плату за земельні ділянки приватної власності. А згідно зі ст. 531 Цивільного кодексу України боржник має право виконати свій обов'язок достроково, якщо інше не встановлено договором, актами цивільного законодавства або не впливає із суті зобов'язання чи звичаїв ділового обороту. **Тому якщо в договорі оренди землі немає відповідної заборони, то орендну плату можна виплатити наперед за декілька років.** Якщо така заборона є – необхідно внести зміни до цього пункту договору, заразом додавши умови та порядок такої виплати.

Ураховуючи, що договори оренди землі укладаються на значний строк, протягом якого можуть відбуватися суттєві зміни певних обставин, вважаємо, що **при укладанні договорів оренди необхідно відразу передбачати та прописувати можливість виплати орендної плати наперед.**

В такому разі за домовленістю сторін (орендодавець звернеться з відповідним проханням, а орендар його задовольнить) можна буде здійснити цю виплату без укладання додаткових угод. **В кабінеті передплатника <https://cabinet.agropro.club/> розміщено зразок договору оренди земельної ділянки приватної власності, розроблений редакцією журналу «АгроPRO», який передбачає таку можливість.**

СКОРИСТАЙТЕСЬ!

Якщо договір не містить відповідних положень, а сторони дійшли згоди щодо такої виплати – потрібно укласти додаткову угоду, якою визначити необхідні умови виплати. Зауважимо, що така додаткова угода не потребує реєстрації в Державному реєстрі речових прав на нерухоме майно.

Попереднє визначення умов **дострокової сплати орендної плати** є дуже важливим, оскільки така сплата є ризикованою для обох сторін. Так, для орендаря конфлікт може бути обумовлений тим, що:

- орендодавець в разі продажу землі іншій особі – не орендарю може не попередити її про те, що отримав орендну плату наперед за декілька років. Як наслідок – новий власник намагатиметься отримати її у сільгоспідприємства повторно;
- з часом орендодавець (або його спадкоємці) вважатиме, що він отримав мало грошей, орендна пла-

та у сусідів збільшилася і, відповідно, вимагатиме доплатити або спробує розірвати договір оренди достроково;

- земля може втратити певні властивості (внаслідок природних або кліматичних змін, неправомірних дій третіх осіб тощо) або орендар не зможе її використовувати за призначенням, або використання стане економічно недоцільним (внаслідок суттєвих змін законодавства, збільшення оподаткування, зменшення попиту на продукцію) тощо.

Якщо власник землі – орендодавець отримав орендну плату наперед, а згодом вирішить продати таку земельну ділянку, то він ризикує тим, що потенційний покупець може відмовитися від її купівлі або суттєво зменшити ціну, оскільки йому не вигідно придбавати земельну ділянку, обтяжену орендою, та ще й без можливості отримання орендної плати протягом найближчих років.

Тому сторонам договору оренди землі, які дійшли згоди виплатити/отримати орендну плату наперед, доцільно максимально підстрахуватися та виважено поставитися до формулювання додаткової угоди (див. зразок). **В такій угоді необхідно передбачити:**

- за які роки виплачується орендна плата наперед;
- порядок розрахунку суми, що виплачується наперед;
- що виплачена наперед орендна плата в подальшому не перераховується і не індексується, а зобов'язання орендаря з її сплати за відповідний період є виконаними в повному обсязі;
- суттєву суму штрафу за дострокове розірвання договору оренди з ініціативи орендодавця в період, за який орендна плата виплачена достроково;
- обов'язок орендодавця попередити потенційного покупця про отримання ним орендної плати наперед.

Також у випадку сплати орендної плати наперед доцільно, аби вона була сплачена виключно у безготівковій формі з обов'язковим зазначенням у призначенні платежу номеру, дати договору/додаткової угоди та періоду (років), за який її сплачено.

Зразок

Зразок актуальний для ситуації, коли сторони мають намір внести зміни лише щодо можливості та порядку виплати орендної плати наперед. При цьому інші умови договору (строк оренди, розмір орендної плати тощо) не потребують змін. Умовами договору не передбачено ані можливості, ані заборони дострокової виплати орендної плати. Сторони погодили, що достроково буде виплачена сума орендної плати за 5 років.

ДОДАТКОВА УГОДА №
до договору оренди землі № 5 від 06.01.2019 р.,
номер запису про інше речове право
в Державному реєстрі речових прав на нерухоме майно
№ 5 від 25.01.2019 р.

Смт Калинівка

«10» серпня 2021 року

Максимов Тарас Васильович, що зареєстрований за адресою _____, паспорт громадянина України серії ___ номер _____, виданий _____, реєстраційний номер облікової картки платника податків XXXXXXXXXX, який діє на підставі власного вільного волевиявлення, з одного боку, та

Фермерське господарство «Колос» в особі голови Петренка Романа Васильовича, який діє на підставі Статуту, з іншого боку, що надалі іменується Орендар, надалі разом іменовані – Сторони, уклали цю додаткову угоду до Договору оренди землі № 5 від 06.01.2019 року про таке:

1. Розділ договору «Форма орендної плати та порядок її виплати» доповнити пунктами 10.2 – 10.8 такого змісту:

«10.2. За погодженням сторін орендна плата за земельну ділянку кадастровий номер 1111111111:11:111:1111 за період з 01.01.2022 по 31.12.2026 р. буде виплачена достроково.

Орендна плата за період з 01.01.2022 по 31.12.2026 р. розраховується шляхом множення на 5 (років) орендної плати за 2022 рік, розрахованої відповідно до п. 9 цього договору оренди, у сумі 12 000 грн (дванадцять тисяч гривень).

Орендна плата за період з 01.01.2022 по 31.12.2026 р., що за погодженням сторін буде виплачена достроково, становить 60 000 грн (шістдесят тисяч гривень).

10.3. Орендна плата за період з 01.01.2022 по 31.12.2026 р. виплачується Орендодавцю на картковий банківський рахунок, який зазначений в реквізитах Орендодавця в цій додатковій угоді. Факт повного і остаточного розрахунку підтверджується заявою Орендодавця, написаною власноруч та наданою уповноваженому представнику Орендаря.

10.4. Сторони погодили, що виплачена за період з 01.01.2022 по 31.12.2026 р. орендна плата не підлягає в подальшому індексації на індекси споживчих цін та/або на коефіцієнт індексації нормативної грошової оцінки землі. Перерахунок достроково отриманої Орендодавцем орендної плати в майбутньому не проводиться. Зобов'язання Орендаря зі сплати орендної плати за період з 01.01.2022 по 31.12.2026 р. є виконаними в повному обсязі.

10.5. Сторони погодили, що наступна виплата орендної плати за цим договором відбуватиметься за 2027 рік в строки, визначені договором оренди, а саме: до «31» грудня 2027 року. За 2027 рік і наступні періоди виплата орендної плати відбуватиметься відповідно до умов договору оренди № 5 від 06.01.2019 р.

10.6. Сторони погодили, що розірвання договору з будь-яких підстав може відбуватись не раніше 01.01.2027 р.

10.7. Сторони домовились про те, що в разі якщо дострокове розірвання договору відбуватиметься в період з 10.08.2021 по 31.12.2026 р. за ініціативою Орендодавця, то достроково сплачена орендна плата, зазначена в п. 10.2 цього договору, повертається Орендодавцем Орендарю в трикратному розмірі.

10.8. Орендодавець зобов'язується в разі продажу або іншим способом відчуження земельної ділянки кадастровий номер 1111111111:11:111:1111 повідомити потенційного нового власника земельної ділянки про дострокове отримання орендної плати за період з 01.01.2022 по 31.12.2026 р.».

2. Доповнити Договір оренди № 5 від 06.01.2019 р. пунктом 43 такого змісту:

«Умови цього договору зберігають силу протягом усього строку договору, в тому числі у випадках, коли після його укладення законодавством встановлено інші правила, що регулюють порядок укладення, виконання та припинення такого роду договорів».

3. Усі інші умови договору оренди № 5 від 06.01.2019 р. залишаються без змін.

Ця додаткова угода є невід'ємною частиною вищевказаного договору і набирає чинності з «10» серпня 2021 року.

Документ складено у 2 (двох) примірниках, по одному примірнику для кожної із сторін.

Реквізити та підписи сторін

ПДФО ТА ВІЙСЬКОВИЙ ЗБІР

Доходи у вигляді орендної плати оподатковуються податковим агентом під час їх нарахування (виплати) за ставкою 18% (п. 167.1, пп. 170.1.4 ПКУ).

Відповідно до пп. 163.1.2 ПКУ об'єктом оподаткування резидента є доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання).

Отже, ПДФО утримується в момент виплати доходу та за ставкою, що діє на такий момент, незалежно від періоду, за який здійснюється виплата. У разі зміни в майбутньому, наприклад, ставок ПДФО, умов його утримання тощо, здійснювати будь-які перерахунки не потрібно.

Орендна плата, у т. ч. й та, що виплачується за майбутні періоди, є об'єктом оподаткування військовим збором за ставкою 1,5% (пп. 1.2, 1.3 п. 16¹ підрозд. 10 розд. XX ПКУ).

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК

Орендна плата за користування об'єктом операційної оренди визнається витратами згідно з П(С)БО 16 «Витрати» на прямолінійній основі протягом строку оренди або з урахуванням способу одержання економічних вигод, пов'язаних з використанням об'єкта операційної оренди (п. 9 П(С)БО 14 «Оренда»).

Відповідно до п. 7 П(С)БО 16 витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені.

Орендна плата за майбутні періоди забезпечить одержання доходу в майбутньому. Отже, витрати підприємства по нарахованим орендним платежам за майбутні періоди мають відобразитися на рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів»:

- за дебетом – накопичення витрат майбутніх періодів;
- за кредитом – їх списання (розподіл) та включення до складу витрат звітного періоду.

Облік розрахунків за оренду землі за майбутні періоди розглянемо на умовному прикладі.

Приклад

Згідно з умовами договору оренди землі сільгосп підприємство у 2021 році має сплатити власнику земельної ділянки – фізичній особі орендну плату у розмірі 12 000 грн. Власник землі звернувся у серпні 2021 року до підприємства з проханням виплатити йому також орендну плату наперед за 5 наступних років (з 2022 року по 2026 рік включно). За умовами додаткової угоди до договору оренди земельної ділянки орендна плата, що сплачується наперед за майбутні роки, не індексується.

Операція	Дт	Кт	Сума
Нарахована орендна плата за поточний 2021 рік, включена до витрат	231 (91)	685	12 000
Нарахована орендна плата за майбутні періоди (5 років x 12 000 грн)	39	685	60 000
Утримано ПДФО із загальної суми орендної плати (12 000 + 60 000)	685	641/ПДФО	12 960
Утримано військовий збір із загальної суми орендної плати	685	641/ВЗ	1080
Виплачена з каси орендна плата (перерахована на картку)	685	301 (311)	57 960*
Сплачено до бюджету ПДФО	641/ПДФО	311	12 960
Сплачено до бюджету військовий збір	641/ВЗ	311	1080
У 2022 році орендна плата включається до витрат	231 (91)	39	12 000
У 2023 році орендна плата включається до витрат	231 (91)	39	12 000
...
У 2026 році орендна плата включається до витрат	231 (91)	39	12 000

* В разі виплати коштів готівкою слід пам'ятати, що одній фізособі в один день можна видавати не більше, ніж 50 000 грн.