

Ю. М. Грибовська,  
к. е. н., доцент, доцент кафедри фінансів та обліку,  
Дніпровський державний технічний університет  
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-5205-9045>

DOI: 10.32702/2306-6814.2023.5.74

# ОБЛІК ОРЕНДИ В ОРЕНДАРЯ ВІДПОВІДНО ДО ВИМОГ МІЖНАРОДНОГО СТАНДАРТУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ 16 "ОРЕНДА"

Y. Hrybovska,  
PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department  
of Finance and Accounting, Dniprovsky State Technical University

## ACCOUNTING FOR LEASE BY A LESSEE UNDER INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARD 16 "LEASE"

*У статті досліджено зміни в обліку оренди, що зумовлені прийняттям Міжнародного стандарту фінансової звітності 16 "Оренда", який набрав чинності 01 січня 2019 р. До цієї дати об'єкти, які орендувалися за договором оперативної оренди, орендар не відображав у себе на балансі, вони відображалися на позабалансовому рахунку. Починаючи з 01 січня 2019 р. об'єкти, орендовані на умовах оперативної оренди, орендар відображає на балансі у вигляді "активу у формі права користування".*

*Метою написання статті є розкриття умов за яких договір оренди визнається договором, викремлення критеріїв визнання активів та зобов'язань з оренди, вивчення порядку обліку оренди у орендаря.*

*Автором використано універсальні методи дослідження. Аналіз — за допомогою нього досліджено критерії визнання активів та зобов'язань з оренди. Метод синтезу використано при об'єднанні складових методики обліку оренди за міжнародними стандартами.*

*На основі вивчення нормативно-правової бази з регулювання обліку оренди встановлено, що орендований актив визнається за моделлю "права на використання" одночасно з відображенням зобов'язання на початок орендних відносин на основі оцінки строку оренди. Кожен орендний платіж, що містить відсоткову і капітальну складові, відображають як погашення основної суми боргу і фінансові витрати відповідного періоду. Амортизацію орендованого активу нараховують у такий же спосіб, як і на активи, що знаходяться у власності. Якщо немає впевненості стосовно того, чи перейде актив у власність орендаря наприкінці строку оренди, амортизацію необхідно нараховувати з дати початку оренди до більш ранньої з таких дат: дати закінчення строку оренди або дати закінчення строку корисного використання активу.*

*Автором наведено ситуації, коли бухгалтеру не потрібно керуватися Міжнародним стандартом фінансової звітності 16 "Оренда": облік короткострокової оренди (оренда строком до 12 місяців) незалежно від вартості орендованого об'єкта та оренда, за якою базовий актив є малоцінним.*

*Практична цінність полягає у наведенні практичних ситуацій з обліку оренди, в яких здійснено первісну оцінку зобов'язань з оренди, обчислено ставку дисконтування та сформовано графік платежів, який відображає періоди їх погашення. Автором вивчено типову кореспонденцію з обліку оренди в орендаря та надано рекомендації щодо застосування нових рахунків і субрахунків при відображенні операцій з оренди.*

*The paper studies changes in accounting for leases caused by adopting International Financial Reporting Standard 16 "Leases", which entered into force on 01 January 2019. Prior to this date, assets under operational lease had been recognized by a lessee as off-balance-sheet transaction. Starting from 01 January 2019 assets under operational lease are recognized by a lessee on the balance sheet as "right-to-use assets".*

*The paper aims at disclosing terms for recognizing a lease agreement as a contract identifying criteria for recognizing lease assets and liabilities, as well as lease accounting by a lessee.*

*The author has applied general methods of research. Analysis is used for studying criteria for recognizing lease assets and lease liabilities. Synthesis is applied for aggregating accounting procedures for lease under international standards.*

*Analysis of legal provision for lease accounting has enabled to state that underlying asset is recognized under the "right-to-use" model with simultaneous recognition of lease liability at a commencement date. Each lease payment, which contains an interest and capital amount, is recognized as a principal payment and financial expenses of a particular period. Depreciation for lease asset is calculated under the same principles as for owned assets. If there is no certainty in transferring asset to a lessee's ownership after the lease period is complete, depreciation is recognized starting from the commencement date to the date being earlier of the following two: the end of a lease term or till the end of an asset's useful life.*

*The author gives examples, when an accountant is not required to apply International Financial Reporting Standard 16 "Leases": short-term leases (leases term of 12 month or less) disregarding the value of underlying asset and leases for which the underlying asset is of low value.*

*Applied value refers to providing illustrative examples of accounting for leases that include initial measuring of lease liabilities, calculating discounting rate, and building up payment schedule, which contains payment dates. The author has studied common lessee accounting records and provided recommendations for applying new accounts and sub-accounts for recognizing leases.*

*Ключові слова: оренда, визнання активів з оренди, визнання зобов'язань з оренди, облік оренди.  
Key words: lease, recognition of lease assets, recognition of lease liabilities, lease accounting.*

## ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

Значна кількість підприємств в Україні є або орендарями, або орендодавцями, а іноді і тими й іншими одночасно. Якщо орендодавець не може деякий час використовувати активи, йому найвигідніше передати їх в оренду, яка забезпечить отримання доходу та сприятиме збереженню об'єкта в робочому стані. Оренда активів — оптимальне рішення проблеми як для орендодавця, так і для орендаря. Оренда дозволяє отримати доступ до нового обладнання, технологій, потужностей та інших активів у більш гнучкий спосіб та без значного відтоку грошових коштів для орендаря.

Облік орендних операцій за міжнародними стандартами регулюється Міжнародним стандартом фінансової звітності 16 "Оренда" (далі — МСФЗ 16), який набрав чинності 01 січня 2019 р.

До дії даного стандарту об'єкти, які орендувалися за договором оперативної оренди, орендар не відображав у себе на балансі. Вони відображалися на позабалансовому рахунку. Починаючи з 01 січня 2019 р. об'єкти, орендовані на умовах оперативної оренди, орендар відображає на балансі у вигляді "активу у формі права користування".

## АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Облік оренди відповідно до МСФЗ 16 врегульовано та роз'яснено на нормативному рівні [2]. В науковій літературі облік оренди за вимогами МСФЗ 16 досліджено на загальному рівні, значна частина питань щодо обліку оренди потребує подальшого вивчення та роз'яснення. Бухгалтери-практики порівнювали вимоги попереднього МСФЗ 17 "Оренда" з діючим МСФЗ 16 та встановили відмінності [3; 6]. Проблеми обліку оренди за МСФЗ 16 розкриті в публікаціях науковців: О. Занози

Таблиця 1. Критерії визнання активів та зобов'язань з оренди у балансі

| Актив у формі користування                                                                                                                                                                                                                                                                                      | Зобов'язання щодо орендних платежів                                                                                                                                                                                                                              |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>- актив має здатність бути ідентифікованим (відокремлений та конкретно вказаний у договорі);</li> <li>- орендар отримує економічні вигоди;</li> <li>- орендар визначає спосіб користування активом;</li> <li>- договір є орендою або містить компонент оренди</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- за договором орендар має здійснити певні орендні платежі або здійснити обмін на певну іншу компенсацію.</li> <li>Платежі мають бути фіксованими та такими, що можуть бути порашовані на дату визнання активу</li> </ul> |

Джерело: [3].

та О. Закусило [1], В. Онищенко [3], Т. О. Пашиної [4], С. Семенової та С. Шуляренко [5], Харламової [7].

Незважаючи на наявні публікації, роз'яснення та консультації фахівців, при веденні обліку оренди за МСФЗ не вистачає прикладів практичного застосування даного стандарту, розрахунків, розкриття галузевих особливостей.

### ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТИ

Дослідити нормативне забезпечення обліку оренди за МСФЗ 16. Розкрити зміни щодо обліку оренди відповідно до МСФЗ 16. Виокремити критерії визнання активів та зобов'язань з оренди. Вивчити порядок обліку оренди у орендаря, ознайомитися з типовою кореспонденцією рахунків та рекомендувати до використання нові рахунки й субрахунки.

### ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Прийняття та затвердження МСФЗ 16 забезпечило:

- усунення поділу оренди на операційну та фінансову за рахунок впровадження використання єдиної облікової моделі для обох типів оренди (подібна до фінансової оренди);

- відображення в балансі орендованого активу у вигляді права користування;

- визнання в балансі зобов'язання щодо орендних платежів, які будуть здійснюватися;

- витрати з оренди в обліку включають дві складові: амортизацію права користування орендованим активом та фінансові витрати (відсотки за користування).

Визначення оренди за МСФЗ 16 передбачає існування права контролювати користування ідентифікованим активом протягом певного періоду часу в обмін на певну компенсацію. Вимоги МСФЗ 16 щодо критеріїв визнання активів та зобов'язань з оренди у балансі наведено у табл. 1.

Порядок обліку оренди в орендаря:

1. Орендар повинен визначити, чи є договір орендою або чи містить договір оренди. Договір є орендою або містить оренду, якщо договір передає право контролювати користування ідентифікованим активом протягом певного періоду часу в обмін на компенсацію (параграф 9 МСФЗ 16) [2].

Повинні виконуватися три ключові умови:

- 1) орендований об'єкт має бути ідентифікованим активом — тобто з договору повинно бути зрозуміло, який саме об'єкт орендується (конкретний автомобіль, приміщення). При цьому орендодавець не повинен мати

суттєвого права заміни об'єкта протягом строку оренди. Актив ідентифікується, він вказаний у договорі (параграф Б13 МСФЗ 16) [2];

- 2) в орендаря має бути право контролю використання об'єкта протягом усього строку оренди — тобто орендар повинен мати право отримувати всі економічні вигоди від використання активу протягом усього строку використання;

- 3) об'єкт орендується за компенсацію.

Якщо всі умови виконано, договір є договором оренди, то на дату початку оренди орендар має визнати:

- актив у формі права користування;
- зобов'язання з оренди.

2. Орендар може застосовувати спрощення практичного характеру і не керуватися МСФЗ 16 (тобто не визнавати в себе на балансі актив у формі права користування) щодо:

- а) короткострокової оренди (оренда строком до 12 місяців) незалежно від вартості орендованого об'єкта (наприклад, оренда розкішної яхти на два тижні).

Якщо договором передбачено можливість, наприклад, його пролонгації й існує впевненість у тому, що орендар скористається правом пролонгації, то строк оренди потрібно розраховувати з урахуванням строку пролонгації;

- б) оренди, за якою базовий актив (актив, який є об'єктом оренди) є малоцінним (наприклад, ноутбуків). Стандарт вказує на те, що орендар оцінює вартість орендованого активу на підставі вартості активу, коли він є новим, незалежно від тривалості експлуатації орендованого активу. Наприклад, оренда автомобілів не відповідає критеріям оренди малоцінних активів, оскільки новий автомобіль зазвичай не є малоцінним (параграф Б6 МСФЗ 16) [2].

У попередньому МСФЗ 17 були наведені положення про визнання фізичного активу. У МСФЗ 16 розкрито порядок визнання права на використання активу. Це певний середній показник між основними засобами та нематеріальними активами, який у балансі буде відображено в окремому відповідному рядку.

Платежі за короткостроковою орендою і платежі за орендою активів з низькою вартістю відносяться на прибутки або збитки (зазвичай лінійним методом); активи та зобов'язання не визнаються, за винятком авансових орендних платежів або нарахованої орендної плати, не сплаченої на звітну дату. Але при цьому короткостроковою орендою слід вважати оренду до 12 місяців і без права пролонгації.

Якщо підприємство користується спрощеннями практичного характеру, що закріплює в наказі про облікову політику, то об'єкт у формі права користування не визнається на балансі, а орендні платежі обліковуються як витрати періоду.

Якщо орендар здає актив у суборенду, то оренда не відповідає критеріям оренди малоцінного активу.

3. Орендареві необхідно правильно визначити строк оренди. Від строку оренди залежить розрахунок зобов'язання за орендою і сума, за якою визнають актив у формі права користування.

При визначенні строку оренди необхідно враховувати такі складові (параграфи 19-21 і Б34-Б41):

1) невідомий період оренди (період, протягом якого дострокове припинення договору неможливе). У стандарті зазначено:

— "визначаючи строк оренди та оцінюючи тривалість невідомого періоду оренди, суб'єкт господарювання застосовує визначення договору та встановлює період, протягом якого договір є забезпеченим правовою санкцією. Оренда більше не є забезпеченою правовою санкцією, коли орендар і орендодавець (кожний) мають право припинити дію оренди без дозволу іншої сторони, заплативши не більше ніж незначний штраф" [2].

Приклад. Укладено договір оперативної оренди на 5 років (що відповідає ознакам оренди). При цьому договором передбачено право орендаря розірвати договір у будь-який момент часу без виплати штрафних санкцій (чи з виплатою незначного штрафу), попередивши орендодавця не пізніше ніж за 3 місяці. У цьому випадку невідомий період оренди становить 3 місяці.

При визначенні строку оренди крім першої складової, необхідно враховувати ще дві наступні:

2) періоди, щодо яких передбачений опціон (тобто право) на продовження оренди, якщо існує впевненість у тому, що орендар скористається цим правом. Наприклад, договір оренди передбачає можливість його продовження на той же період, на який він був укладений. У цьому випадку орендареві потрібно оцінити, наскільки ймовірно він скористається правом на таке продовження.

Якщо орендар поніс істотні витрати на вдосконалення об'єкта оренди, він може скористатися своїм правом на пролонгацію договору оренди;

3) періоди, щодо яких передбачений опціон (право) на припинення оренди, якщо існує впевненість у тому, що орендар не скористається цим правом. Повертаємося до прикладу з пункту 1). Невідомий строк оренди становить 3 місяці. А строк договору оренди — 5 років. Тому орендар повинен оцінити: буде він користуватися правом на розірвання договору до його закінчення чи все-таки, ймовірно, він орендуватиме об'єкт протягом усього строку, передбаченого договором (5 років), можливо, також скористається правом пролонгації договору.

Точну оцінку (подовжуватиметься договір чи ні) не завжди можна здійснити. Якщо, наприклад, спочатку не мали наміру подовжувати оренду, але потім вирішили продовжити — то це буде модифікацією договору оренди.

4. Облік орендованого об'єкта. Якщо визначили, що договір є орендою і договір не підпадає під ті випадки, коли підприємство може скористатися спрощеннями практичного характеру, то на дату початку оренди (підписання акта приймання-передачі об'єкта в оренду) орендар визнає:

1) за дебетом — актив у формі права користування, його обліковують на рахунках того ж класу, на якому ведуть облік аналогічних об'єктів. Наприклад, якщо орендується автомобіль, можна використовувати рахунок 105.1 "Актив у формі права користування за орендованими транспортними засобами";

2) за кредитом — орендне зобов'язання: Кт рахунка 531; з переведенням до складу короткострокової заборгованості — суми зобов'язання за орендою, які підлягають погашенню протягом наступних 12 місяців, — рахунок 611.

До орендного зобов'язання не включаються орендні платежі, сплачені авансом до визнання активу права користування, оскільки вони сплачені, тому не є зобов'язанням.

Первісна оцінка орендного зобов'язання включає:

— фіксовані орендні платежі за винятком стимулюючих платежів за орендою, що виплачуються орендодавцеві;

— змінні орендні платежі, які залежать від ставки або індексу;

— суми, які, як очікується, будуть сплачені орендарем за гарантіями ліквідаційної вартості;

— ціну виконання можливого придбання об'єкта, якщо орендар упевнений у тому, що він скористається такою можливістю;

— платежі в рахунок штрафів за припинення договору оренди, якщо строк оренди відображає реалізацію орендарем можливості припинення оренди.

Надалі зобов'язання збільшується на величину відсотків, що нараховуються на залишок зобов'язання, і зменшується на величину здійснених орендних платежів.

Приклад 1. 01 січня компанія "Патріот" уклала договір на оренду приміщення строком на 6 років. Договір передбачає внесення авансового платежу в розмірі 2000 тис. грн при укладенні договору, а надалі здійснення 5 орендних платежів наприкінці кожного року. У компанії є можливість викупу активу наприкінці 6-го року за 500 тис. грн, і вона має намір здійснити викуп. Відсоткова ставка, закладена в договір оренди, становить 10 %.

Розв'язання.

Проведемо первісну оцінку зобов'язання з оренди [4, с. 23]:

| Кінець року | Грошовий потік | 10 % ставка дисконтування | Приведена вартість, тис. грн |
|-------------|----------------|---------------------------|------------------------------|
| 1           | 2000           | 0,91                      | 1820                         |
| 2           | 2000           | 0,83                      | 1660                         |
| 3           | 2000           | 0,75                      | 1500                         |
| 4           | 2000           | 0,68                      | 1360                         |
| 5           | 2000           | 0,62                      | 1240                         |
| 6           | 500            | 0,56                      | 280                          |
|             |                |                           | 7860                         |

**Таблиця 2. Облік оренди в орендаря за вимогами МСФЗ 16 "Оренда"**

| Зміст господарської операції                                                                                          | Дт рахунку                                           | Кт рахунку                                                         |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------|
| Оформлено договір оренди та отримано право користування активом                                                       | 118 «Актив в оренді»                                 | 531 «Довгострокові зобов'язання з оренди»                          |
| 1-й рік                                                                                                               |                                                      |                                                                    |
| Переведено частину непоточних орендних зобов'язань, яка буде погашатися протягом року, до складу поточних зобов'язань | 531 «Довгострокові зобов'язання з оренди»            | 685 «Поточні орендні зобов'язання»                                 |
| Нараховано фінансові витрати за користування активом                                                                  | 952 «Відсоткові витрати за орендними зобов'язаннями» | 685 «Поточні орендні зобов'язання»                                 |
| Сплачено орендну плату згідно договору                                                                                | 685 «Поточні орендні зобов'язання»                   | 311 «Поточні рахунки в національній валюті»                        |
| Нараховано амортизацію права користування орендованим активом                                                         | Галузь використання орендованого активу              | 136 «Накопичена амортизація активу, з наданим правом користування» |

Джерело: розроблено автором.

Первісний платіж у розмірі 2000 тис. грн не включено у графік, оскільки він уже здійснений, не є зобов'язанням, але він включається у первісну вартість активу.

Ставку дисконтування визначають за формулою дисконтування:

Ставка дисконтування =  $1 / (1 + \text{ставка}) \times \text{номер періоду платежу}$ , наприклад  $0,91 = 1 / (1 + 0,1) \times 1$  [4, с. 23].

На суму початково визначеного зобов'язання проводиться запис: Дт "Актив в оренді" Кт "Довгострокові зобов'язання з оренди". Доцільно скористатися субрахунком, створеним самостійно, — 118 "Актив в оренді" та адаптованим під вимоги МСФЗ 16 субрахунком з Плану рахунків 531 "Довгострокові зобов'язання з оренди".

Після визначення первісної вартості зобов'язання, побудуємо графік платежів, який відобразить періоди його погашення.

Розподіл відсотків [4, с. 23]:

| Період | Зобов'язання, тис. грн | Відсотки, 10 % платіж, тис. грн | Залишок, тис. грн |
|--------|------------------------|---------------------------------|-------------------|
| 1      | 7860                   | 786 (2000)                      | 6646              |
| 2      | 6646                   | 665 (2000)                      | 5311              |
| 3      | 5311                   | 531 (2000)                      | 3842              |
| 4      | 3842                   | 384 (2000)                      | 2226              |
| 5      | 2226                   | 223 (2000)                      | 449               |
| 6      | 449                    | 51* (500)                       | —                 |
|        |                        |                                 | 2640              |

\* Включаючи похибку округлення.

Наприкінці першого року зобов'язання з оренди становлять 6646 тис. грн, із них 5311 тис. грн — довгострокове зобов'язання (розмір зобов'язання на кінець року 2), а 1335 тис. грн (6646 — 5311) — поточне зобов'язання.

Кожен орендний платіж, що містить відсоткову і капітальну складові, відображають як погашення основної суми боргу і фінансові витрати відповідного періоду. Наведений приклад відображає операції за умови, що платежі за поточний період оренди здійснені в поточному періоді. Наприклад, якщо перший період оренди — 2022 рік, де початок оренди — 01.01.2022 р., то річний платіж здійснено 31.12.2022 р. Необхідно врахувати, якщо погашення за поточний період фактично відбувається в наступному звітному періоді, то відсотки повинні бути відображені у звітному періоді у витратах, а не за датою платежу. Зокрема, якщо в прикладі 2000 тис. грн необхідно оплатити за 2022 рік у період з 1 до 10 січня 2022 року, то 31 грудня 2022 року їх треба нарахувати, відобразивши фінансові витрати записом: Дт 95 "Фінансові витрати" Кт 684 "Заборгованість за відсотками". Станом на 31.12.2022 р. короткострокова заборгованість становитиме заборгованість за основною сумою у розмірі 1214 тис. грн (у сумі платежу наступного року — 2000 тис. грн, відсотки становитимуть 786 тис. грн), і за відсотками — 786 тис. грн, тобто короткостроковою заборгованістю буде загальна сума платежу 2000 тис. грн, а довгостроковою — 6646 тис. грн (7860 — 1214).

Первісна оцінка активу у формі права користування включає:

— величину первісної оцінки зобов'язання з оренди;

— орендні платежі, здійснені до початку оренди (наприклад, депозити або аванси), за вирахуванням будь-яких отриманих стимулюючих платежів;

— первісні прямі витрати, зазначені орендарем;

— витрати з демонтажу або переміщення базового активу наприкінці терміну його служби.

Амортизацію нараховують у такий же спосіб, як і на активи, що знаходяться у власності. Якщо немає впевненості стосовно того, чи перейде актив у власність орендаря наприкінці строку оренди, амортизацію необхідно нараховувати з дати початку оренди до більш ранньої з таких дат: дати закінчення строку оренди або дати закінчення строку корисного використання активу. Якщо відомо, що наприкінці терміну оренди орендар набуває право власності на актив, амортизацію треба нараховувати на термін його корисного використання.

Типова кореспонденція з обліку оренди у орендаря, табл. 2.

## ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ДАНОМУ НАПРЯМІ

Орендарі визнають актив за моделлю "права на використання" і зобов'язання на момент початку орендних відносин, всі орендні відносини оцінюються на основі оцінки термінів оренди.

Облік оренди за МСФЗ 16 включає:

1. Визначення строку оренди.

2. Встановлення теперішньої дисконтованої вартості орендних платежів.

Ставка дисконтування, як правило, визначається договором. Якщо умовами договору не передбачено ставку дисконтування, використовується ставка додаткових запозичень орендаря, тобто ставка, яку б на по-

чаток строку оренди сплачував орендар за позикові кошти, необхідні для придбання відповідного активу, на подібний строк і з подібною гарантією.

Вважаємо, що орендні платежі слід дисконтувати без урахування ПДВ. Якщо ж дисконтуються орендні платежі з урахуванням ПДВ, у бухгалтерському обліку з'являється відстрочений актив з ПДВ (рахунок 184).

### 3. Облік та визнання:

— активу у формі права користування — орендар оцінює за первісною вартістю за вирахуванням накопиченої амортизації та накопичених збитків від знецінення;

— орендного зобов'язання — обліковують за амортизованою вартістю.

Господарські операції з обліку оренди доцільно відображати з використанням нових або існуючих рахунків бухгалтерського обліку:

— новий субрахунок 118 "Актив в оренді" — для обліку права користування орендованим активом (або використовувати субрахунок 103 "Будинки та споруди" та інші, підхід дозволений МСФЗ 16);

— новий субрахунок 185 "Права користування необоротними активами";

— існуючий субрахунок 531 "Зобов'язання з фінансової оренди", або адаптований під вимоги МСФЗ 16 субрахунок з Плану рахунків 531 "Довгострокові зобов'язання з оренди", оскільки обидва види оренди (фінансова та операційна) об'єднано;

— існуючий субрахунок 952 "Інші фінансові витрати" — для обліку фінансових витрат, оскільки на ньому згідно національних стандартів бухгалтерського обліку обліковують фінансові витрати з фінансової оренди;

— новий субрахунок 136 "Амортизація права користування необоротними активами" — для обліку накопиченої амортизації права користування орендованим активом (або використати діючий субрахунок 131, якщо для обліку активу прийнято рішення використовувати субрахунки 103, 104, 105, 106, 109).

### Література:

1. Заноца О., Закусило О. Зміни в МСФЗ: МСФЗ (IFRS) 16 "Оренда". URL: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/ua/Documents/webinar/IFRS%2016%20Webinar.pdf> (дата звернення: 16.02.2023).

2. Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 "Оренда". Міністерство фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua> (дата звернення: 16.02.2023).

3. Онищенко В. Оренда приміщень за МСФЗ 2021. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7588-orenda-primshchen-za-msfz> (дата звернення: 16.02.2023).

4. Пашина Т. Оренда за МСФЗ: нюанси обліку в орендаря. Все про бухгалтерський облік. 2019. № 37. С. 20—24.

5. Семенова С., Шуляренко С. Особливості обліку оренди на підприємствах транспорту за МСФЗ 16. Збірник наукових праць ДУІТ. Серія "Економіка і управління". 2019. Вип. 43—44. С. 32—39. URL: <file:///C:/Users/%D0%AE%D0%BB%D0%B8%D1%8F/Downloads/59477784.pdf> (дата звернення: 16.02.2023).

6. Строк оренди за МСФЗ 16: особливості визнання. URL: <https://tax-ifs.com.ua/archives/10024> (дата звернення: 16.02.2023).

7. Харламова О. Облік в орендодавця: які зміни підготував новий МСФЗ 16. Все про бухгалтерський облік. 2018. № 39. Спецпроект "Академія МСФЗ". Вип. 4.

### References:

1. Zanoza, O. and Zakusylo, O. (2018), "Changes in IFRS: IFRS 16 "Leases"", available at: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/ua/Documents/webinar/IFRS%2016%20Webinar.pdf> (Accessed 16.02.2023).

2. Ministry of Finance of Ukraine (2016), "International Financial Reporting Standard 16 "Lease"", available at: <https://mof.gov.ua> (Accessed 16.02.2023).

3. Onyschenko, V. (2020), "Lease of premises according to IFRS 2021", available at: <https://www.golovbukh.ua/article/7588-orenda-primshchen-za-msfz> (Accessed 16.02.2023).

4. Pashyna, T. (2019), "Lease under IFRS: nuances of lessee accounting", Vse pro bukhhaltern'kyj oblik, vol. 37, pp. 20—24.

5. Semenova, S. and Shuliarenko, S. (2019), "Peculiarities of lease accounting at transport enterprises according to IFRS 16", Zbirnyk naukovykh prats' DUIT. Seriya "Ekonomika i upravlinnia", vol. 43—44, pp. 32—39.

6. White Consulting (2021), "Lease term under IFRS 16: features of recognition", available at: <https://tax-ifs.com.ua/archives/10024> (Accessed 16.02.2023).

7. Kharlamova, O. (2018), "Accounting with the lessor: what changes did the new IFRS 16 prepare", Vse pro bukhhaltern'kyj oblik. Spetsproekt "Akademiia MSFZ", vol. 39, no. 4.

*Стаття надійшла до редакції 21.02.2023 р.*

[www.economy.nayka.com.ua](http://www.economy.nayka.com.ua)

Електронне фахове видання

Ефективна  
**ЕКОНОМІКА**

**Виходить 12 разів на рік**

**Журнал включено до переліку наукових фахових видань України з ЕКОНОМІЧНИХ НАУК (Категорія «Б»)  
Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292**

e-mail: [economy\\_2008@ukr.net](mailto:economy_2008@ukr.net)

тел.: (044) 223-26-28

(044) 458-10-73