

ГОЛОВНИЙ РЕДАКТОР:

Васильєва Наталя Костянтинівна, доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри інформаційних систем і технологій, Дніпровський державний аграрно-економічний університет

ЗАСТУПНИК ГОЛОВНОГО РЕДАКТОРА:

Вініченко Ігор Іванович, доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри економіки, Дніпровський державний аграрно-економічний університет

ЧЛЕНИ РЕДАКЦІЙНОЇ КОЛЕГІЇ:

Андрющенко Катерина Анатоліївна, доктор економічних наук, доцент, професор кафедри економіки та підприємництва, ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

Безус Роман Миколайович, доктор економічних наук, професор, професор кафедри маркетингу, Дніпровський державний аграрно-економічний університет

Гончаренко Оксана Володимирівна, доктор економічних наук, професор, професор кафедри економіки, Дніпровський державний аграрно-економічний університет

Катан Людмила Ігорівна, доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри фінансів, банківської справи та страхування, Дніпровський державний аграрно-економічний університет

Кураташвілі Альфред Анзорович (Тбілісі, Грузія), доктор економічних, філософських і юридичних наук, професор в галузі суспільних наук, професор Грузинського технічного університету в області Публічного права (Факультет Права і Міжнародних відносин), науковий керівник Інституту Бізнесу і Права факультетів Права і Міжнародних відносин і Бізнестехнологій ГТУ, завідувач відділом економічної теорії Інституту економіки імені П.Гугушвілі Тбіліського державного університету імені Іване Джавахішвілі

Лозинський Дмитро Леонідович, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і аудиту, Державний університет «Житомирська політехніка»

Павлова Галина Євгенівна, доктор економічних наук, професор, професор кафедри обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною безпекою, Дніпровський державний аграрно-економічний університет

Самойленко Алла Олександрівна, кандидат економічних наук, доцент кафедри менеджменту та туристичного бізнесу, Дніпровський національний університет імені Олеся Гончара

Сардак Сергій Едуардович, доктор економічних наук, доцент, в.о. завідувача кафедри економіки, підприємництва та управління підприємствами, Дніпровський національний університет імені Олеся Гончара

Пантелєєва Наталя Миколаївна, доктор економічних наук, кандидат технічних наук, доцент, доцент кафедри фінансів та банківської справи, Черкаський навчально-науковий інститут Державного вищого навчального закладу «Університет банківської справи»

Трусова Наталя Вікторівна, доктор економічних наук, професор, професор кафедри фінансів, банківської справи та страхування Таврійського державного агротехнологічного університету, Таврійський державний агротехнологічний університет

Халатур Світлана Миколаївна, доктор економічних наук, доцент, доцент кафедри фінансів, банківської справи та страхування, Дніпровський державний аграрно-економічний університет

Череп Олександр Григорович, доктор економічних наук, доцент, професор кафедри економіки, Запорізький національний університет

Чирва Ольга Григорівна, доктор економічних наук, професор, професор кафедри маркетингу, менеджменту та управління бізнесом, Уманський державний педагогічний університет імені Павла Тичини

Шабатура Тетяна Сергіївна, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри економічної теорії і економіки підприємства, Одеський державний аграрний університет

ВІДПОВІДАЛЬНИЙ СЕКРЕТАР: Кучеренко Г. Б.

Свідоцтво КВ № 23728-13568ПР від 27.12.2018 року
ISSN 2306-6792

Передплатний індекс: 21847

Засновники:
**Дніпровський державний аграрно-економічний університет,
ТОВ "ДКС Центр"**

Видавець:
ТОВ "ДКС Центр"

Адреса редакції:
04112, м. Київ, вул. Дорогожицька, 18, к. 29
Телефон: (044) 223-26-28, (044) 537-14-33
Телефон/факс: (044) 458-10-73
www.agrosvit.info
E-mail: economy_2008@ukr.net



Журнал засновано у січні 2001 року. Виходить 2 рази на місяць.

№ 22 листопад 2019 р.

У НОМЕРІ:

<i>Гоменюк М. О.</i>	
Реінжиніринг як одна з форм інноваційного бізнес-управління на підприємствах аграрної сфери	3
<i>Галат А. М.</i>	
Фактори та тенденції розвитку овочівництва у Херсонській області	9
<i>Аверчєва Н. О.</i>	
Підвищення якості молока як основа конкурентоспроможності продукції на європейському ринку	19
<i>Стрїлець В. Ю.</i>	
Впровадження імітаційної моделі бізнес-процесів малих підприємств з урахуванням поліциклічного економічного середовища	31
<i>Соколенко А. Ф.</i>	
Облік в керуючих компаніях сфери ЖКГ	37
<i>Журавльова Т. О.</i>	
Іпотечне кредитування в Україні — реалії сьогодення	42
<i>Лазарева О. В., Вакар К. В., Платонова К. А.</i>	
Об'єктивна необхідність впровадження ГІС технологій у системі управління земельними ресурсами	48
<i>Тульчинська С. О., Солосїч О. С.</i>	
Актуальні проблеми підвищення прибутковості комунальних підприємств як фактору економічної безпеки	54
<i>Ходаківський В. М., Козїревич А. В., Лень І. І.</i>	
Сучасні умови інвестиційного забезпечення сталого розвитку основних видів діяльності підприємств агропромислового комплексу Ружинського району Житомирської області	60
<i>Колесник Я. В., Сергієнко А. М.</i>	
Діагностика фінансового стану сільськогосподарського підприємства	69
<i>Мулик Т. О., Кожухар В. В.</i>	
Напрями удосконалення обліку земельних ресурсів в умовах використання комп'ютерних технологій: управлінський аспект	75
<i>Захожай К. В., Кравченко І. Й.</i>	
Бюджетне фінансування сільського господарства в Україні	84
<i>Лепетан І. М., Рязанцева Ю. І.</i>	
Методологічні підходи до обліку орендних операцій	92
<i>Рагуліна Ю. С., Щолокова В. С., Полюва Т. В.</i>	
Окремі аспекти методики обліку основних засобів підприємства	98
<i>Кіпоренко С. С., Мороз О. В.</i>	
Механізм економічної безпеки підприємств АПК	104

Журнал включено до Переліку наукових фахових видань України з ЕКОНОМІЧНИХ НАУК (Категорія «Б»).
Наказ Міністерства освіти і науки України № 975 від 11.07.2019 р.

Спеціальності — 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292

ІНДЕКСАЦІЯ ВИДАННЯ В НАУКОМЕТРИЧНИХ БАЗАХ:
Index Copernicus (IC); SIS; Google Scholar.

Передрукування дозволяється лише за згодою редакції. Відповідальність за добір і викладення фактів несуть автори. Редакція не завжди поділяє позицію авторів публікації. За зміст та достовірність реклами несе відповідальність рекламодавець.

Рекомендовано до друку
Вченою радою Дніпровського державного аграрно-економічного університету 28.11.2019 р.

Підписано до друку 28.11.19 р.
Формат 60x84 1/8, Ум. друк. арк. 13,6. Наклад — 1000 прим.
Папір крейдований, друк офсетний. Замовлення № 2811/2

© АгроСвіт, 2019

CONTENTS:

Gomeniuk M. RE-ENGINEERING AS A FORM OF INNOVATIVE BUSINESS MANAGEMENT AT AGRICULTURAL ENTERPRISES	3
Galat L. FACTORS AND TENDENSIS OF DEVELOPMENT OF VEGETABLE PRODUCTION IN KHERSON REGION	9
Avercheva N. IMPROVING THE QUALITY OF MILK AS THE BASIS OF PRODUCT COMPETITIVENESS ON THE EUROPEAN MARKET	19
Strilets V. IMPLEMENTATION OF A IMITATION MODEL OF SYSTEM FORESIGHT FOR THE DEVELOPMENT OF SMALL BUSINESSES WITH THE PARTICIPATION OF POLYCYCLIC ENVIRONMENT	31
Sokolenko L. ACCOUNTING IN THE MANAGEMENT COMPANIES OF HOUSING AND COMMUNAL SERVICES	37
Zhuravlova T. MORTGAGE LENDING IN UKRAINE — THE REALITY OF TODAY	42
Lazarieva O., Vakar K., Platonova K. THE OBJECTIVE NEED TO IMPLEMENT GIS TECHNOLOGIES IN THE LAND MANAGEMENT SYSTEM	48
Tulchynska S., Solosich O. CURRENT PROBLEMS OF INCREASING THE PROFITABILITY OF COMMUNAL ENTERPRISES AS A FACTOR OF ECONOMIC SECURITY	54
Khodakivskyy V., Kozirevich A., Len I. CURRENT CONDITIONS OF INVESTMENT SUPPORT OF SUSTAINABLE DEVELOPMENT OF THE MAIN TYPES OF ACTIVITIES OF THE ENTERPRISES OF THE AGRO-INDUSTRIAL COMPLEX RYZHYN DISTRICT OF ZHYTOMYR REGION	60
Kolesnik Ya., Serhiienko A. DIAGNOSTICS OF FINANCIAL CONDITION OF AGRICULTURAL ENTERPRISE	69
Mulyk T., Kozhukhar V. AREAS OF IMPROVEMENT OF ACCOUNTING DISPLAY OF LAND RESOURCES IN THE CONDITIONS OF USE OF COMPUTER TECHNOLOGIES: MANAGEMENT ASPECT	75
Zakhozhay K., Kravchenko I. BUDGET FINANCING OF AGRICULTURE IN UKRAINE	84
Lepetan I., Ryazantseva Y. METHODOLOGICAL APPROACHES TO ACCOUNTING FOR LEASE TRANSACTIONS	92
Rahulina Yu., Shcholokova V., Polova T. SOME ASPECTS OF METHODS OF ACCOUNTING OF THE FIXED ASSETS OF ENTERPRISE	98
Kiporenko S., Moroz O. MECHANISM OF ECONOMIC SECURITY OF AIC ENTERPRISES	104

ПЕРЕДПЛАТА

ВИДАННЯ МОЖНА ПЕРЕДПЛАТИТИ З БУДЬ-ЯКОГО МІСЯЦЯ!

— ЧЕРЕЗ РЕДАКЦІЮ (ТЕЛ. 458-10-73);

— ЧЕРЕЗ ДП "ПРЕСА"
(У КАТАЛОЗІ ВИДАНЬ УКРАЇНИ);

— ЧЕРЕЗ ПЕРЕДПЛАТНІ АГЕНТСТВА

УДК 657: [332.28+3.073.513]

І. М. Лепетан,

к. е. н., доцент кафедри бухгалтерського обліку,
Вінницький національний аграрний університет
ORCID ID: 0000-0003-1135-4755

Ю. І. Рязанцева,

магістр факультету обліку та аудиту,
Вінницький національний аграрний університет
ORCID ID: 0000-0001-9342-5056

DOI: 10.32702/2306-6792.2019.22.92

МЕТОДОЛОГІЧНІ ПІДХОДИ ДО ОБЛІКУ ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ

I. Lepetan,

PhD in Economics., Associate Professor of Accounting Department, Vinnytsia National Agrarian University
ORCID ID: 0000-0003-1135-4755

Y. Ryazantseva,

Master's degree of the Accounting Department, Vinnytsia National Agrarian University
ORCID ID: 0000-0001-9342-5056

METHODOLOGICAL APPROACHES TO ACCOUNTING FOR LEASE TRANSACTIONS

У статті конкретизовано економіко-правовий зміст оренди як об'єкт обліку. Розглянуто методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про оренду. Уточнено сутність орендних операцій, досліджено методичні основи обліку орендних операцій, розроблено рекомендації щодо удосконалення методики синтетичного та аналітичного обліку необоротних активів в оренді, розрахунків, доходів та витрат з оренди. Визначено предмет організації орендних операцій. Розкрито сутність фінансової та операційної оренди. Досліджено зміст термінів "ризик" та "вигоди" відповідно до нормативно-правових документів, що виникають при операційній та фінансовій оренді. Таким чином, зроблено висновок, що в більшості випадків ці терміни співпадають, незалежно від виду оренди. Також у статті було здійснено критичний аналіз базових положень обліку орендних операцій як за міжнародними, так і національними стандартами обліку. Викладено алгоритм основних методологічних підходів до обліку орендних операцій відповідно до міжнародного стандарту. Досліджено ототожнення процесів реалізації власних необоротних активів, щодо надання їх у фінансову оренду. Було зроблено висновок, що організація аналітичного обліку об'єктів оренди має здійснюватися як за кожним об'єктом, так і за напрямками їх використання, адже це забезпечить точність та достовірність інформації, необхідної для аналізу, контролю та управління. Тому отримані об'єкти основних засобів в оренду слід відображати на рахунках аналітичного обліку в орендаря та орендодавця. Деталізація рахунків, які ми навели підвищить ефективність бухгалтерського обліку на підприємстві та дасть змогу визначити частку переданих в оренду основних засобів у загальній їх вартості. Тому було досліджено проблемні питання щодо оцінки орендованого об'єкта на дату балансу, відображення об'єкта та витрат по орендній угоді в обліку орендаря та встановлення фактичної вартості орендованого активу за міжнародними та національними стандартами. Прийняття викладених пропозицій сприятиме забезпеченню якісних характеристик облікової інформації щодо окремого відображення активів і зобов'язань, і як наслідок, підвищать ефективність прийняття управлінських рішень.

The article specifies the economic and legal content of the lease as an object of accounting. The methodological principles of the formation of lease information in accounting are considered. The essence of the lease transactions has been clarified, the methodological bases of the lease transaction accounting have been investigated, the recommendations for the improvement of the synthetic and analytical accounting of fixed assets in the lease, calculations, income and expenses from the lease have been developed. The subject of organization of lease operations is determined. The essence of financial and operating lease is disclosed. The content of the terms "risks" and "benefits" in accordance with the legal documents arising from operating and financial leases is investigated. Thus, it is concluded that in most cases these terms are the same regardless of the type of lease. The article also made a critical analysis of the basic provisions of accounting for lease transactions both by international and national accounting standards. The algorithm of the main methodological approaches to the accounting of lease transactions in accordance with the international standard is presented. Identification of the processes of realization of own non-current assets is considered. It was concluded that the organization of the analytical accounting of rental objects should be carried out both for each object and the directions of their use, since this will ensure the accuracy and reliability of the information needed for analysis, control and

management. Therefore, the received property, plant and equipment for rent should be reflected in the analytical accounts of the tenant and the lessor. The detailing of the accounts we have given will increase the efficiency of accounting at the enterprise and will allow us to determine the share of the leased fixed assets in their total value. Therefore, the problematic issues of assessing the leased asset at the balance sheet date, reflecting the leased asset and the cost of the leaseholder account and determining the actual value of the leased asset by international and national standards were investigated. Adopting the above proposals will help to ensure the quality of accounting information regarding the individual display of assets and liabilities and, as a consequence, will increase the effectiveness of management decisions

Ключові слова: оренда, фінансова оренда, операційна оренда, бухгалтерський облік, оренда, орендодавець, майно, витрати, основні засоби, необоротні активи, дохід.

Keywords: lease, financial lease, operating lease, accounting, tenant, landlord, property, expenses, fixed assets, fixed assets, income.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

На сучасному етапі розвитку економіки, ускладненому кризовими явищами, перед багатьма українськими підприємствами стоїть проблема пошуку та залучення коштів для розширення виробництва, придбання сучасного обладнання, впровадження новітніх технологій. В ситуації, коли підприємствам складно задовольнити потреби у доступних кредитних ресурсах за допомогою банківської системи, оренда є одним із найбільш доступних та ефективних засобів оновлення засобів виробництва. Недостатня дослідженість економічно-правового змісту орендних операцій, недосконалість чинного законодавства, Положень (стандартів) бухгалтерського обліку призвели до існування значної кількості питань теоретичного та методичного характеру, що потребують подальшого опрацювання. Це обумовлює актуальність дослідження.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ

Методологічні основи обліку операцій фінансової оренди на основі впровадження міжнародного та вітчизняного досвіду досліджено в працях О.В. Бондар, Ф.Ф. Бутинець, Т.А. Бондар, О.М. Брадул, Л.М. Братчук, О.В., Н.В. Головченко, С. Голова, Н. Ніколенко, Топішко Т.І. та ін.

Відаючи належне науковим напрацюванням вітчизняних та зарубіжних вчених та високо оцінюючи їх внесок, варто зауважити, що питання оцінки орендованого об'єкта на дату балансу, встановлення фактичної вартості орендованого активу, відображення об'єкта та витрат по орендній угоді в обліку орендаря за міжнародними та національними стандартами залишаються дискусійними.

Для об'єктивного дослідження методологічних підходів до побудови системи обліку операцій оренди на підприємствах та визначення подальших напрямків його удосконалення доцільно здійснити критичний аналіз базових положень обліку операцій оренди як за міжнародними, так і національними стандартами обліку.

МЕТА СТАТТІ

Метою статті є дослідження теоретичних засад та чинної методики обліку орендних операцій, визначення напрямів їх удосконалення.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ З ПОВНИМ ОБГРУНТУВАННЯМ ОТРИМАНИХ НАУКОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

Для цілей бухгалтерського обліку щодо здійснення операцій оренди затверджено спеціальний міжнародний стандарт — МСБО 17 "Оренда", метою якого є визначення для орендарів та орендодавців відповідних облікових політик та розкриття інформації, що слід застосовувати в угодах про оренду [1]. Основні методологічні підходи до обліку операцій фінансової оренди в орендаря згідно з МСБО 17 "Оренда".

Однак, оскільки МСБО є синтезом стандартів різних країн та покликаний розкривати методологію обліку в міжнародних масштабах, необхідно враховувати особливості ведення обліку в Україні [2, с. 110].

Методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про оренду та її розкриття у фінансовій звітності в Україні викладені в П(С)БО 14 "Оренда". Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про оренду необоротних активів та

її розкриття у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 "Оренда". У П(С)БО 14 оренду поділяють на операційну та фінансову.

Фінансова оренда — оренда, що передбачає передачу орендарю всіх ризиків та вигоди, 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;

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

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

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

Операційна оренда — це господарська операція фізичної чи юридичної особи, що передбачає передачу орендарю права користування основними фондами на строк, що не перевищує строку їх повної амортизації, з обов'язковим поверненням таких основних фондів їх власнику після закінчення строку дії орендної угоди. Як зазначено в ПСБО 14, "операційна оренда — оренда інша, ніж фінансова" [3, с. 944]. Критерії розподілу цих видів базуються на тому, якою мірою ризики і винагороди, пов'язані з правом власності на орендований актив, стосуються орендодавця і орендаря. Згідно П(С)БО 14 "Оренда" [4] оренду слід поділяти на фінансову та операційну відповідно до того, якою мірою ризики та вигоди, пов'язані з правом власності на орендований актив, стосуються орендодавця та орендаря.

Оренда є господарським процесом, який включає сукупність орендних операцій, що виникають у зв'язку з наданням (прийняттям) у тимчасову експлуатацію необоротних активів.

Оренда є організаційною формою діяльності, виражає відносини власності, особливу систему господарювання. Однак, як і будь-яке самостійне явище, як ринкова економічна категорія вона має різні форми прояву, які можна уявити з різним ступенем конкретності [5, с. 146]. Орендними операціями є господарські операції з надання або прийняття у тимчасову експлуатацію об'єктів оренди, розрахунків між орендарем та орендодавцем, повернення об'єкта оренди наприкінці її терміну. Для визначення особливостей організації і методики обліку орендних операцій конкретизовано об'єкти оренди відповідно до складу об'єктів бухгалтерського обліку та вимог до орендованого майна, що висуваються цивільним і господарським законодавством — індивідуальна визначеність, зберігання незмінної форми протягом тривалого періоду, матеріальна та нематеріальна форма об'єкту, виробничо-технічне призначення. Так, у бухгалтерському обліку до об'єктів оренди віднесено основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи, незавершені капітальні інвестиції та інвестиційну нерухомість. Предметом організації орендних операцій можуть бути речі, що визначені індивідуальними ознаками, тобто тільки їм властивими ознаками, що вирізняють їх з-поміж інших однорідних речей, індивідуалізуючи їх, і такі, що є неспоживними, тобто такими, що призначені для неодноразового використання та зберігають свій первісний вигляд протягом тривалого часу [6, с. 3]. Стосовно відображення отриманого в оренду об'єкта на рахунках обліку у національних та міжнародних положеннях бухгалтерського обліку зазначено, що операції та інші події відображаються в обліку і подаються відповідно до їх сутності та фінансової реальності, а не просто за юридичною формою.

Дослідження змісту термінів "ризики" та "вигоди" відповідно до нормативно-правових документів та зіставлення ризиків та вигоди, що виникають при операційній та фінансовій оренді дозволяє зробити висновок, що в більшості випадків вони співпадають незалежно від виду оренди. У випадку фінансової оренди сутність та фінансова реальність такі, що орендар отримує економічні вигоди та ризики від володіння та використання орендованого активу протягом більшої частини строку його економічної експлуатації в обмін на зобов'язання сплатити за це право конкретну суму (на початку оренди приблизно дорівнює справедливій вартості активу) та пов'язані з ним фінансові втрати [1].

Таблиця 1. Перелік аналітичних рахунків обліку орендованих об'єктів основних засобів в орендаря

Назва рахунку	Назва субрахунку (аналітичного рахунку)
01 «Орендовані необоротні активи»	011 «Земельні ділянки, отримані в операційну оренду»
	012 «Капітальні витрати на поліпшення орендованих земель»
	013 «Будинки та споруди, отримані в операційну оренду»
	014 «Машини та обладнання, отримані в операційну оренду»
	015 «Транспортні засоби, отримані в операційну оренду»
	016 «Інструменти, прилади та інвентар, отримані в операційну оренду»

Одним із основних завдань бухгалтерського обліку фінансової оренди є класифікація та розподіл фінансових витрат орендарем. Розв'язання цього завдання залежить від складу мінімальних орендних платежів, які потребують спеціальних розрахунків у порядку, встановленому П(С)БО 14 "Оренда". Вони складаються з вартості об'єкта оренди та фінансових витрат, що визначаються як різниця між сумою мінімальних орендних платежів і вартістю об'єкта фінансової оренди. Розподіл фінансових витрат між звітними періодами протягом терміну оренди здійснюється із застосуванням орендної ставки відсотка на залишок зобов'язань на початок звітного періоду. Так, орендар розмежує вартість об'єкта оренди і розмір фінансових витрат у складі орендної плати. У бухгалтерському обліку орендар відображає фінансові витрати по дебету субрахунку 952 "Інші фінансові витрати" та кредиту субрахунку 684 "Розрахунки за нарахованими відсотками". На субрахунку 684 обліковується нарахування відсотків не тільки за використання майна, отриманого в оренду, а й використання коштів або товарів (робіт, послуг), отриманих у кредит, та інші операції.

На думку Н.В. Головченко, для обліку зобов'язань фінансових витрат необхідно передбачити окремий аналітичний рахунок "Розрахунки з фінансової оренди" [7, с. 299]. Саме він забезпечить деталізацію інформації про зобов'язання з оренди, відображеної за узагальненим субрахунком 684. Отримане в операційну оренду майно орендар обліковує на позабалансовому рахунку 01 "Орендовані необоротні активи" за інвентарними номерами орендодавця та вартістю, зазначеною в договорі. Оскільки право власності на майно не переходить до орендаря, то відповідно він не здійснює і капітальних вкладень. Його облік обмежується відображенням розрахунків з орендної плати.

Орендодавець при передачі об'єкта оренди у фінансову оренду списує його з балансу й отримує дохід від здійснення такого виду інвестування капіталу. Так, орендодавець, прийнявши рішення про передачу майна в оренду, згідно з П(С)БО 27 "Необоротні активи, призначені для продажу, та діяльність, що припиняється" переводить його зі складу необоротних активів у запаси, а саме на субрахунок 286 "Необоротні активи, утримувані для продажу". Передача майна в оренду відображається по кредиту субрахунку 286 і дебету субрахунку 943 "Собівартість реалізованих виробничих запасів". На суму довгострокової дебіторської заборгованості з фінансової оренди визнається операційний дохід, що відображується за кредитом субрахунку 712 "Дохід від реалізації інших оборотних активів". Чинною Інструкцією із застосування Плану рахунків описана методика застосовується для обліку операцій продажу необоротних активів [8].

Сутність орендних операцій полягає в тому, що вони дозволяють одержати додаткові об'єми збуту продукції в умовах жорстокої конкурентної боротьби на світових ринках; дають можливість орендарю застерегти себе від швидкого морального старіння обладнання (це особливо важливо для малих і середніх підприємств); дозволяють орендарям одержати сучасне обладнання, не роблячи попередніх великих затрат [9, с. 96].

Проведене дослідження показало необґрунтованість ототожнення процесів реалізації власних необоротних активів та надання їх в фінансову оренду. Спільними ознаками у вказаних операціях є лише момент вибуття цих засобів із балансу підприємства. У разі реалізації необоротного активу змінюється власник, а у разі фінансової оренди — його відчуження не відбувається. Повернення об'єкта фінансової оренди орендодавцю відображається в бух-

Таблиця 2. Перелік аналітичних рахунків обліку орендованих об'єктів основних засобів у орендодавця

Назва рахунка	Код субрахунку	Назва субрахунку (аналітичного рахунка)
10 «Основні засоби»	101 «Земельні ділянки»	1011 «Земельні ділянки, передані в операційну оренду»
	102 «Капітальні витрати на поліпшення земель»	1021 «Капітальні витрати на поліпшення орендованих земель»
	103 «Будинки та споруди»	1031 «Будинки та споруди передані в операційну оренду»
	104 «Машини та обладнання»	1041 «Машини та обладнання в операційній оренді»
	105 «Транспортні засоби»	1051 «Транспортні засоби в операційній оренді»
	106 «Інструменти, прилади та інвентар»	1061 «Інструменти, прилади та інвентар переданий в операційну оренду»

галтерському обліку як зворотній продаж за звичайною ціною не нижче первісної вартості, зменшеної на суму амортизаційних відрахувань.

Вважаємо необґрунтованим, що орендодавець, який є власником майна, здійснюючи оренду майна, за бухгалтерськими даними продає його, а при поверненні — знову придбає в орендаря. Це викликає викривлення і в оподаткуванні операцій оренди. Дослідження чинної методики обліку орендних операцій показало, що повне запозичення із зарубіжної практики методологічних основ обліку орендних операцій, які викладені у П(С)БО 14 "Оренда", призвело до стану, коли більшість операцій щодо дисконтування, розрахунку чистих інвестицій в оренду, негарантованої ліквідаційної вартості у вітчизняній практиці не застосовуються. Відірваність норм П(С)БО 14 від реального економічного стану України обумовлює потребу удосконалення методики обліку орендних операцій. Проведене дослідження показало доцільність поширення методичних засад обліку орендованих об'єктів лише на позабалансових рахунках на всі види оренди, що визначає особливість реалізації принципу превалювання економічної сутності над юридичною формою. Враховуючи, що на сьогодні оренда є особливим та розповсюдженим видом господарської діяльності. Необхідно зауважити про зумовлену некоректність в організації обліку на підприємствах-орендарів. Інструкція № 291 не враховує того, що в оренду можуть бути здані різні не споживані речі, та не передбачає ведення спеціальних позабалансових рахунків, субрахунків для зазначеного майна.

На наш погляд, організація аналітичного обліку об'єктів оренди має здійснюватися як з а кожним об'єктом, так і за напрямками їх використання, це забезпечить точність та достовірність інформації, необхідної для аналізу, контролю та управління.

Тому з метою підвищення оперативності й достовірності облікових даних орендарю доцільно відображати отримані об'єкти основних засобів в оренду на рахунках аналітичного обліку, запропонованих у таблиці 1.

Отже, у бухгалтерському обліку орендаря при отриманні нерухомості в оренду знаходять своє відображення на рахунках бухгалтерського обліку такі об'єкти: власне об'єкт оренди, орендні платежі, витрати на утримання, експлуатацію та ремонт об'єкта оренди. Зобов'язання орендаря полягають не лише в його поточних зобов'язаннях. Орендар несе повну матеріальну відповідальність перед орендодавцем за орендоване майно і при заподіянні шкоди зобов'язаний буде відшкодувати його вартість. Щодо орендодавця, то переданий в оренду об'єкт, відповідно до "Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій", продовжує відображатись на балансовому рахунку бухгалтерського обліку 10 "Основні засоби". З огляду на те, що рахунок 10 "Основні засоби" призначений для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансової оренди об'єктів, на нашу думку, доцільно для об'єктів, переданих в операційну оренду, передбачати окремі субрахунки третього порядку, а у звітній формі № 1 "Баланс" — відповідну статтю. Реалізація такого підходу на практиці не потребує внесення змін до Плану рахунків бухгалтерського обліку, оскільки підприємства можуть у додатку до облікової політики скласти робочий план рахунків, доповнивши рахунок 10 "Основні засоби" новими субрахунками (рахунками другого, третього порядку) із збереженням кодів субрахунків Плану рахунків, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291 (табл. 2).

На нашу думку, така деталізація рахунка 10 "Основні засоби" підвищить ефективність бухгалтерського обліку на підприємстві та дасть

зможу визначити частку переданих в оренду основних засобів у загальній їх вартості.

ВИСНОВКИ

За результатами аналізу теоретичних концепцій власності як основи до побудови бухгалтерського обліку орендних операцій, порівняння міжнародного та українського досвіду з обліку досліджених операцій розроблено методичні засади обліково-правового відображення орендних операцій за формами їх прояву, що дозволяє забезпечити дотримання принципу превалювання економічної сутності над юридичною формою з одночасним відображенням в балансі лише майна, яке знаходиться у власності підприємства. Прийняття викладених пропозицій теоретичного і методичного характеру сприятиме забезпеченню якісних характеристик облікової інформації щодо окремого відображення активів і зобов'язань з різним застосуванням в діяльності підприємства і, як наслідок, підвищенню ефективності прийняття управлінських рішень.

Література:

1. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (IAS) 17 "Оренда" у редакції від 01.01.2012 року [Електронний ресурс]. — Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_018
2. Ніколенко Н.В. Методологічні підходи до обліку операцій фінансової оренди, Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. 2014. № 3. С. 108—123.
3. Горемікін В.А. Лізинг. Навчальний підручник. Інформаційно-видавничий дім "Філтн"; Інформцентр ХХІ століття. 2005. С. 944.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 "Оренда": наказ Міністерства фінансів України від 28. 07. 2000 № 181, [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/z0487-00>
5. Романченко Ю.О. Облік орендних операцій та оподаткування орендних платежів у бюджетній сфері. Ефективна економіка. 2016. № 7. С. 15—18.
6. Федоренко В.Г. Удосконалення структури фінансового забезпечення інвестиційно-інноваційної діяльності підприємств. Інвестиції: практика та досвід. 2011. № 17. С. 3—5.
7. Головченко Н.В. Теоретико-методичні аспекти обліку орендних операцій — Вісник криворізького національного університету, вип. 35, 2013, С. 299.
8. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій

підприємств та організацій, затверджена наказом Міністерства Фінансів України від 30.11.1999 № 291, із змінами та доповненнями (у редакції від 29.10.2019 р.) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення 09.11.2019).

9. Топішко Т.І. Життєвий цикл оренди як фінансового продукту: світова еволюція та сучасний етап в Україні. Науковий вісник Волинського національного університету ім. Лесі Українки. № 2. 2009. С. 96—98.

References:

1. IAS (2012), "International Accounting Standards (IAS) 17 "Lease" available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_018 (Accessed 29 Oct 2019).
 2. Nikolenko, N. V. (2014), "Methodological approaches to accounting for financial leasing operations", *Visnyk Kyiv's'koho natsional'noho torhovel'no-ekonomichnoho universytetu*, vol. 3, pp. 108—123.
 3. Goremykin, V.A. (2005), *Lizynh: navch. posib. [Leasing: textbook]*, 2nd ed, Informatsijno-vydavnychyj dim "Filt'n"; Informtsentr XXI stolittia, Kyiv, Ukraine.
 4. Ministry of Finance of Ukraine (2000), "Accounting Standard 14 Lease", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/z048700> (Accessed 1 Nov 2019).
 5. Romanchenko, Y. O. (2016), "Accounting of lease transactions and taxation of lease payments in the budget sphere", *Efektivna ekonomika*, vol. 7, pp. 15—18.
 6. Fedorenko, V. G. (2011), "Improving the structure of financial support for investment and innovation activity of enterprises, *Investments: practice and experience*", vol. 17, pp. 3—5.
 7. Golovchenko, N.V (2013), *Theoretical and Methodological Aspects of Accounting for Lease Operations*, *Visnyk kryvoriz'koho natsional'noho universytetu*, vol. 35, pp. 299.
 8. Ministry of Finance of Ukraine (1999), "Instruction on application of the Plan of accounts of accounting of assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations, approved by the order", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (Accessed 9 Nov 2019).
 9. Topishko, T.I (2011), "The life cycle of the lease as a financial product: world evolution and the current stage in Ukraine", *Naukovyj visnyk Volyn's'koho natsional'noho universytetu im. Lesi Ukrainky*, vol. 2, pp. 96—98.
- Стаття надійшла до редакції 11.11.2019 р.*