

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
БІЛОЦЕРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Спеціальність D1 «Облік і оподаткування»

Допускається до захисту  
зав. кафедри обліку і оподаткування  
 к.е.н., доцент Хомовий С.М.  
« 19 » 12 2025 р.

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА  
МАГІСТРА**

**«БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ОРЕНДОВАНИХ  
АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА»  
(ЗА МАТЕРІАЛАМИ «КОНОТОПСЬКИЙ МЕХАНІЧНИЙ ЗАВОД  
ХАРКІВСЬКОГО ДЕРЖАВНОГО АВІАЦІЙНОГО  
ВИРОБНИЧОГО ПІДПРИЄМСТВА»)**

Виконав (ла)  
Киреленко Сергій Володимирович



Керівник  
к.е.н., доцент Хомовий С.М.



Рецензент  
к.е.н., Однорог М.А.



Я, Киреленко Сергій Володимирович, засвідчую, що кваліфікаційну роботу виконано з дотриманням принципів академічної доброчесності.

Біла Церква 2025 р.

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**БІЛОЦЕРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**  
**ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ**

Спеціальність «Облік і оподаткування»

**Затверджую**

Гарант ОП «Облік і оподаткування»

д.е.н., професор Свиноус І.В.

« 4 » 11 2024 р.

**ЗАВДАННЯ**  
**на кваліфікаційну роботу здобувача**

*Киреленко Сергія Володимировича*

Тема «Бухгалтерський облік орендованих активів підприємства» (за матеріалами «Конотопський механічний завод Харківського державного авіаційного виробничого підприємства»)

Затверджено наказом ректора № \_\_\_\_ від \_\_\_\_\_

Перелік питань, що розробляються в роботі:

1. Теоретичне підґрунтя облікових і аналітичних процедур орендних операцій.
2. Облік і аналітика операцій оренди на «Конотопський механічний завод Харківського державного авіаційного виробничого підприємства».
3. Напрями вдосконалення обліку та аналізу бухгалтерських операцій.

Вихідні дані (за необхідності) – звітність «Конотопський механічний завод Харківського державного авіаційного виробничого підприємства».

Календарний план виконання роботи

| Етап виконання                | Дата виконання етапу | Відмітка про виконання |
|-------------------------------|----------------------|------------------------|
| Огляд літератури              | 28.12.2024           | <i>Хомовий</i>         |
| Методична частина             | 31.05.2025           | <i>Хомовий</i>         |
| Дослідницька частина          | 06.09.2025           | <i>Хомовий</i>         |
| Оформлення роботи             | 15.10.2025           | <i>Хомовий</i>         |
| Перевірка на плагіат          | 01.11.2025           | <i>Хомовий</i>         |
| Подання на рецензування       | 15.11.2025           | <i>Хомовий</i>         |
| Попередній розгляд на кафедрі | 29.11.2025           | <i>Хомовий</i>         |

Керівник кваліфікаційної роботи

*Хомовий*  
підпис

к.е.н., доцент Хомовий С.М.

Здобувач

*Киреленко*  
підпис

Киреленко С.В.

Дата отримання завдання « 4 » 11 2024 р.

## АНОТАЦІЯ

***Киреленко С.В. Бухгалтерський облік орендованих активів підприємства.***

Досліджено суть різноманітних методів отримання економічної вигоди. Вибір таких механізмів зумовлений нестабільністю економічного розвитку, викликаною глобальними фінансово-економічними кризовими явищами. Одним із дієвих інструментів подолання подібних викликів є передача майна в оренду.

Проаналізовано історичний розвиток орендних відносин, розкрито економічний зміст понять «оренда», «лізинг» та «інвестиційна нерухомість». Визначено особливості первинного документування господарських операцій у сфері оренди й лізингу. Проаналізовано порядок оподаткування орендних та лізингових операцій в авіаційній сфері.

У процесі написання магістерської роботи застосовано такі методи наукового пізнання як: спостереження, порівняння, узагальнення, системно-структурний аналіз, синтез, індукція, дедукція, графічне моделювання та коефіцієнтний метод.

Під час проведення аналізу фінансово-економічної характеристики досліджуваного підприємства виявлено не повну відповідність ведення бухгалтерського обліку нормативним документам.

Зроблено висновок, що для удосконалення бухгалтерського обліку оренди активів ми пропонуємо застосовувати спрощену форму обліку та програмні продукти «1С: Бухгалтерія 8.3» або «МАСТЕР:Бухгалтерія».

Одержані результати можуть бути використані у «Конотопський механічний завод ХДАВП».

Кваліфікаційна робота магістра містить 52 сторінки, 8 таблиць, 12 рисунків, список використаних джерел із 54 найменувань.

**Ключові слова:** Оренда, бухгалтерський облік, автоматизовані програмні продукти.

## ANNOTATION

### **Kyrelenko S.V. Accounting for leased assets of an enterprise.**

The essence of various methods of obtaining economic benefits is studied. The choice of such mechanisms is due to the instability of economic development caused by global financial and economic crisis phenomena. One of the effective tools for overcoming such challenges is the transfer of property for lease.

The historical development of lease relations is analyzed, the economic content of the concepts of «rent», «leasing» and «investment real estate» is revealed. The features of the primary documentation of business transactions in the field of lease and leasing are determined. The procedure for taxation of lease and leasing transactions in the aviation sector is analyzed.

In the process of writing the master's thesis, the following methods of scientific knowledge were used: observation, comparison, generalization, system-structural analysis, synthesis, induction, deduction, graphic modeling and coefficient method.

During the analysis of the financial and economic characteristics of the studied enterprise, it was revealed that accounting records do not fully comply with regulatory documents.

It was concluded that to improve asset lease accounting, we propose to use a simplified accounting form and software products «1C: Accounting 8.3» or «MASTER: Accounting».

The results obtained can be used in the «Konotop Mechanical Plant of the KhDAVP».

The master's qualification work contains 52 pages, 8 tables, 12 figures, a list of sources used with 54 names.

**Key words:** Lease, accounting, automated software products.

**ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ**

|        |                                                         |
|--------|---------------------------------------------------------|
| ХДАВП  | — Харківське державне авіаційне виробниче підприємство; |
| П(С)БО | — Положення (стандарти) бухгалтерського обліку;         |
| ПКУ    | — Податковий кодекс України;                            |
| МСБО   | — Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку;          |
| АРМ    | — Автоматизоване робоче місце;                          |
| КІС    | — Корпоративна інформаційна система.                    |

## ЗМІСТ

|                                                                                                                                                    | стор |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------|
| ВСТУП .....                                                                                                                                        | 4    |
| РОЗДІЛ I. ТЕОРЕТИЧНЕ ПІДГРУНТЯ ОБЛІКОВИХ І АНАЛІТИЧНИХ ПРОЦЕДУР ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ ...                                                              | 7    |
| 1.1 Історичні передумови становлення та розвиток оренди .....                                                                                      | 7    |
| 1.2 Економічний зміст та трактування понять оренди, лізингу і інвестиційної нерухомості .....                                                      | 11   |
| 1.3 Законодавче та нормативне забезпечення бухгалтерського обліку й аналізу операцій оренди і лізингу .....                                        | 15   |
| Висновки до розділу 1 .....                                                                                                                        | 19   |
| РОЗДІЛ II. ОБЛІК І АНАЛІТИКА ОПЕРАЦІЙ ОРЕНДИ НА «КОНОТОПСЬКИЙ МЕХАНІЧНИЙ ЗАВОД ХАРКІВСЬКОГО ДЕРЖАВНОГО АВІАЦІЙНОГО ВИРОБНИЧОГО ПІДПРИЄМСТВА» ..... | 21   |
| 2.1 Аналіз орендних і лізингових процесів на досліджуваному підприємстві .....                                                                     | 21   |
| 2.2 Бухгалтерське відображення операцій оренди та лізингу в системі обліку Конотопський механічний завод ХДАВП .....                               | 28   |
| 2.3 Відображення орендних і лізингових угод у фінансовій звітності та особливості їх оподаткування .....                                           | 35   |
| Висновки до розділу 2 .....                                                                                                                        | 42   |
| РОЗДІЛ III. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ БУХГАЛТЕРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ .....                                                                  | 44   |
| 3.1 Оптимізація обліку витрат на Конотопському механічному заводі Харківського державного авіаційного виробничого підприємства» .....              | 44   |
| 3.2 Вдосконалення аналітичних підходів до обліку витрат шляхом впровадження автоматизованих систем управління ресурсами .....                      | 48   |
| Висновки до розділу 3 .....                                                                                                                        | 51   |
| ВИСНОВКИ.....                                                                                                                                      | 53   |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ .....                                                                                                                   | 55   |
| ДОДАТКИ .....                                                                                                                                      | 61   |

## ВСТУП

*Актуальність теми дослідження.* У сучасних ринкових умовах власність використовується різноманітними способами з метою отримання економічної вигоди. Вибір таких механізмів зумовлений нестабільністю економічного розвитку, викликаною глобальними фінансово-економічними кризовими явищами. Одним із дієвих інструментів подолання подібних викликів є передача майна в оренду.

Питання бухгалтерського обліку орендних операцій стало предметом активного дослідження у працях численних вчених, таких як: Н. Головченко, П. Сук, А. Харитонova, Т. Шустваль та інші.

В Україні *інформаційними джерелами* організації обліку орендних операцій є П(С)БО № 14 «Оренда». У міжнародній практиці до 30 червня 2017 року діяв МСБО 17, який був замінений на МСФЗ 16 «Оренда». Варто зазначити, що положення МСФЗ 16 не можуть бути використані для оцінки об'єктів нерухомості, які перебувають у користуванні орендаря й обліковуються як інвестиційна нерухомість (що регулюється МСФЗ 40 «Інвестиційна нерухомість»), або для біологічних активів, на які поширюється дія МСФЗ 41 «Сільське господарство». Стандарти бухгалтерського обліку розрізняють два основні типи оренди: фінансову (лізинг) та операційну (звичайну).

Облік фінансової оренди здійснюється з урахуванням вимог МСБО 16 «Основні засоби», МСБО 38 «Нематеріальні активи», МСБО 32 «Фінансові інструменти: подання та розкриття» і МСБО 36 «Зменшення корисності активів».

*Метою магістерської роботи* є дослідження теоретичних, методичних і прикладних аспектів організації бухгалтерського обліку та аналізу орендних і лізингових операцій на прикладі «Конотопського механічного заводу Харківського державного авіаційного виробничого підприємства».

Для досягнення поставленої мети у роботі визначено такі *завдання*:

- проаналізувати історичний розвиток орендних відносин;
- розкрити економічний зміст понять «оренда», «лізинг» та «інвестиційна нерухомість»;
- вивчити чинне нормативно-правове регулювання у сфері обліку та аналізу орендних і лізингових операцій;
- розглянути процедуру укладання договорів оренди та лізингу;
- визначити особливості первинного документування господарських операцій у сфері оренди й лізингу;
- дослідити організацію синтетичного й аналітичного обліку операційної оренди на «Конотопському механічному заводі Харківського державного авіаційного виробничого підприємства»;
- проаналізувати порядок оподаткування орендних та лізингових операцій в авіаційній сфері;
- охарактеризувати порядок відображення орендних і лізингових операцій у фінансовій звітності;
- визначити основні джерела інформації для проведення аналізу орендних і лізингових операцій;
- встановити цілі, завдання та об'єкти аналізу зазначених операцій на підприємстві;
- здійснити практичний аналіз орендних та лізингових операцій на прикладі «Конотопський механічний завод Харківського державного авіаційного виробничого підприємства».

*Об'єктом дослідження* є процес бухгалтерського обліку та аналізу операцій з оренди і лізингу.

*Предметом дослідження* виступають теоретичні засади, методичні підходи й практичні рішення щодо обліку та аналізу орендних і лізингових операцій на прикладі «Конотопського механічного заводу Харківського державного авіаційного виробничого підприємства».

У процесі написання магістерської роботи застосовано такі *методи* наукового пізнання як: спостереження, порівняння, узагальнення, системно-

структурний аналіз, синтез, індукція, дедукція, графічне моделювання та коефіцієнтний метод.

*Наукова новизна одержаних результатів* полягає у використанні декількох методів обліку витрат, що передбачає застосування контролінгу, який є побудований на інформаційно-аналітичній базі керованих об'єктів досліджуваного підприємства. В даному випадку, на основі контролінгу будується система бюджетного планування, метою якого є зменшення втрат організації від негативних факторів впливу на керований об'єкт.

*Практичне значення* отриманих результатів полягає в можливості впровадження запропонованих у роботі заходів щодо підвищення ефективності ведення обліку та здійснення аналізу орендних і лізингових операцій у діяльності авіаційних підприємств.

*Структура магістерської роботи* включає: вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел та додатки. Основна частина дослідження викладена на 52 сторінці основного тексту, містить 8 таблиць, 12 рисунків і 4 додатків. Список використаної літератури налічує 54 найменування.

## **РОЗДІЛ I. ТЕОРЕТИЧНЕ ПІДґРУНТЯ ОБЛІКОВИХ І АНАЛІТИЧНИХ ПРОЦЕДУР ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ**

### **1.1. Історичні передумови становлення та розвиток оренди**

Будь-яке явище реального життя формується під впливом конкретних обставин і виникає як наслідок дії певних причин. З часом ці явища змінюються, зазнаючи незворотних трансформацій, що супроводжуються проявом внутрішніх закономірностей та окресленням потенційних напрямів їх подальшого розвитку.

У фаховій економічній літературі переважає думка, що перші угоди, які стали прототипами сучасної оренди, уклалися ще в державах Стародавнього Сходу приблизно в XX столітті до нашої ери. Як правило, орендарі сплачували орендну плату наперед, хоча в деяких випадках передбачалась оплата частиною врожаю. Іноді зустрічаються згадки про те, що елементи лізингових правовідносин можна простежити й у Законах Хаммурапі, укладених близько 1760 року до н.е., які є однією з найдавніших пам'яток правового регулювання в історії людства. Однак вживання терміна «лізинг» щодо цього джерела слід вважати умовним, адже мова йде радше про первісні форми договору найму речей.

З 282 статей цього зведення законів приблизно 30 присвячені питанням оренди, обов'язкам сторін, умовам оплати та відповідальності за пошкодження або втрату майна. Це дозволяє зробити висновок, що вже в той час існували певні правові засади для регулювання майнових відносин, пов'язаних із користуванням чужим майном.

На думку дослідниці О.В. Коба [19], яка спеціалізується на правовому регулюванні оренди, ще в римському праві існувала концепція володіння майном без права власності, що була відображена як у зобов'язальному, так і

у речовому праві. Право власності закріплювало належність речі конкретній особі, а зобов'язальні відносини виникали під час передачі майна іншій стороні.

Центральним елементом римського права у цій сфері був договір (*contractus*), зокрема консенсуальний договір найму. Його суть полягала в тому, що орендодавець (*locator*) зобов'язувався передати орендарю (*conductor*) річ для тимчасового користування, а останній – сплатити відповідну винагороду (*merces, pensio*) та повернути майно після завершення строку використання в належному стані [13, с. 4].

У системі речових прав особливе місце посідають сервітути – інститути, що надають право користування чужим майном без набуття права власності на нього. У класичному римському праві існували виключно земельні сервітути, які реалізовувалися шляхом встановлення правової переваги однієї земельної ділянки (пануючої) над іншою (службовою) для забезпечення оптимізації її господарського використання. Згодом виник окремий різновид сервітутів — особисті сервітути (*servitutes personarum*), серед яких узуфрукт (*usufructus*) був найповнішим правом користування чужою річчю. Особа, яка наділялася таким правом (узуфруктарій), могла як експлуатувати саму річ, так і отримувати з неї плоди, за умови збереження її сутності та призначення. Подальше функціонування цієї форми економіко-правових відносин було зумовлене розвитком продуктивних сил, поглибленням суспільного поділу праці та загальним економічним прогресом.

У середньовічній Англії вже мали місце правові механізми, аналогічні сучасному лізингу. Їх застосування стосувалося, зокрема, оренди сільськогосподарського інвентарю та робочої худоби. Саме тому Статут Уельсу 1284 року (*Statute of Wales*) вважається одним із перших нормативно-правових актів, що регулював подібні правовідносини. У практиці того часу відомі випадки використання таких угод з метою введення в оману кредиторів, що зумовило прийняття в 1571 році законодавчої заборони на

фіктивні правочини. Вже на ранніх етапах розвитку лізингових правовідносин законодавство прагнуло чітко відмежовувати справжні угоди від удаваних.

У середині XIX століття лізингоподібні операції активно впроваджувалися в Англії, насамперед у сфері залізничного транспорту. Приблизно в той самий час у Сполучених Штатах Америки виникли так звані «вагонні трести» та «трести з постачання обладнання», які спеціалізувалися на оренді рухомого складу.

Попри численні історичні передумови, питання щодо конкретної країни-джерела виникнення лізингових правовідносин залишається відкритим. Водночас беззаперечним є факт появи терміну «лізинг» у 1877 році, коли компанія «Bell Telephone» ухвалила рішення не продавати, а надавати телефонне обладнання у користування на умовах лізингу.

Протягом короткого часу лізинг у США трансформувався в один із ключових фінансових інструментів, орієнтованих на технічне оновлення виробництва, стимулювання інновацій та розширення каналів реалізації продукції. Це спричинило масове утворення орендних компаній, які почали надавати комплексні послуги з оренди, фінансування угод і страхування відповідних ризиків. У 1963 році банкам було надано дозвіл на здійснення лізингової діяльності, а Закон про банківські холдинги 1970 року закріпив допустимі обсяги лізингових операцій на національному рівні, що зробило цей сегмент фінансових послуг привабливим для банківських структур. Надалі, зокрема у 1972 та 1974 роках, компетенції банківських холдингів були розширені: їм дозволено виступати брокерами, консультантами, а також здійснювати лізинг нерухомості [44].

У 1976 році Рада зі стандартизації фінансового обліку (FASB) затвердила нормативно-правовий акт, що набув чинності з 1977 року. Це стало важливою віхою у розвитку інституційної бази орендних відносин у США.

Починаючи з 1986 року, уряд США ініціював скорочення податкових пільг, зокрема через обмеження механізмів амортизації. Причиною цього стало усвідомлення того, що орендна діяльність фактично сприяє «експорту податкових переваг» – тобто наданню непрямой державної підтримки іноземним економічним суб'єктам.

На європейському континенті формування ринку фінансового лізингу розпочалося наприкінці 1950-х – на початку 1960-х років. Утім, на первинному етапі поширення лізингових відносин відбувалося повільно через те, що традиційні уявлення про власність залишалися домінантними в оцінці фінансової спроможності суб'єктів господарювання. Лише після початку 1970-х років, коли податкові кодекси низки німецькомовних країн включили положення про правовий статус орендних договорів набув суттєвого значення в фінансовому плануванні в країнах Західної Європи.

На глобальному рівні лізинг почав активно розвиватися в середині — другій половині 1970-х років. У цей період було започатковано формування міжнародної статистики щодо орендних операцій. Важливу роль у цьому процесі відіграла компанія *London Financial Global Leasing Report*, яка на основі національних звітів акумулювала дані про обсяги орендних угод на континентальному та світовому рівнях.

У сучасних умовах оренда є ключовим фінансовим інструментом, який дозволяє суб'єктам господарювання отримувати доступ до використання майна (нерухомості, машин, обладнання) без необхідності значних початкових капіталовкладень. Його застосування забезпечує високу гнучкість у плануванні бізнес-процесів, мінімізує ризики, пов'язані з обмеженим строком корисного використання активів і залишковою вартістю, а в окремих випадках є єдиною можливою альтернативою для набуття права користування спеціалізованим майном, що не підлягає придбання на відкритому ринку.

## **1.2. Економічний зміст та трактування понять оренди, лізингу і інвестиційної нерухомості**

У класичному розумінні термін «оренда» трактується як правовий інститут, що передбачає передачу однією стороною (орендодавцем), іншій стороні (орендарю) майна у тимчасове володіння та користування або лише користування на платній основі [6, с. 102].

Сутнісна характеристика оренди полягає у тимчасовому поділі елементів права власності, що зумовлює розщеплення правомочностей між орендодавцем та орендарем. Власник майна, передаючи частину своїх прав, фактично обмежує власне право, тоді як орендар на певний період набуває функціональних характеристик власника, реалізуючи правомочності володіння та користування. При цьому орендна плата виступає формою реалізації права власності для орендодавця, трансформуючись у стабільне джерело доходу.

Згідно з практикою багатьох країн, розвиток орендних відносин супроводжується тенденцією до поступового переходу права власності до орендаря, зокрема шляхом викупу об'єкта оренди, що перетворює оренду на інструмент трансформації майнових прав.

У контексті процесів приватизації оренда виконувала не лише функцію регулювання майнових відносин, але й набула особливого значення як механізм перетворення державної власності на інші форми. З досвіду зарубіжних країн видно, що стратегія передачі прав власності через орендні механізми відіграє роль важливого, хоча й тривалого етапу в реформуванні системи власності. Втім, із впровадженням більш динамічних ринкових інструментів роздержавлення оренда втратила своє провідне положення, що спричинило згорання практики її застосування в нових умовах трансформаційної економіки [10, с. 42].

Для розробки ефективної методології реалізації орендних правовідносин важливим є комплексне усвідомлення їх правової та

економічної природи. Орендні механізми, з погляду власника об'єкта оренди, слід розглядати як форму економічних відносин, яка передбачає тимчасову передачу права користування і частково розпорядження майном в обмін на еквівалентну за вартістю орендну плату (рис. 1.1).



**Рис. 1.1. Обліковий аспект орендних операції в системі економічних відносин [8, с. 191].**

Сучасне різноманіття організаційно-правових форм господарювання передбачає відповідну багатоваріантність у формах реалізації права власності. У цьому контексті орендні відносини виступають одним із засобів розширення структури форм власності, сприяючи водночас подальшій диференціації джерел доходів. Орендна плата, що сплачується орендарем, є економічною формою реалізації права власності орендодавцем на засоби виробництва. Для орендаря ж ключовим джерелом доходу виступає результат використання орендованого майна – вироблена продукція. Таким чином, орендні відносини створюють умови для реалізації прав власності

обом сторонами правовідносин: орендодавець отримує прибуток у формі орендної плати, тоді як орендар – через прибуток від господарської діяльності. При цьому оренда може бути реалізована стосовно всіх форм власності – державної, колективної, приватної тощо.

Одним із важливих векторів розвитку орендних правовідносин виступає їх соціальна спрямованість, яка передбачає не лише підвищення економічної ефективності використання майна, але й вирішення низки соціально значущих завдань, передусім у сфері управління публічними формами власності. Зокрема, запровадження мінімального рівня орендної плати може забезпечити доступ до користування об'єктами власності окремим соціальним групам, що сприяє зменшенню соціальної нерівності та активізації участі громадян у господарських процесах [39, с. 17].

У сучасних умовах оренда трансформувалася в ефективний інструмент управління майном, що зумовлено її багатовимірною природою та рядом характерних переваг:

Збереження права власності. Передача майна в оренду не передбачає зміни його правового статусу, що має особливе значення для об'єктів державної або муніципальної власності, забезпечуючи їх збереження.

Гнучкість впровадження. Орендні механізми характеризуються процедурною простотою та можуть бути реалізовані поетапно, відповідно до технічної та організаційної готовності об'єктів до функціонування.

Амортизаційна ефективність. Застосування оренди сприяє як збереженню, так і зростанню вартості майна завдяки оновленню та ефективному технічному обслуговуванню з боку орендаря.

Розвиток підприємництва. Широке впровадження орендних форм веде до розширення підприємницької активності, активізує конкуренцію та сприяє диверсифікації економічного середовища.

Формування неподаткових бюджетних надходжень. Значну частку таких доходів становлять надходження від оренди земельних ділянок,

зокрема на рівні місцевих бюджетів. Таким чином, оренда виконує фіскальну функцію та зміцнює фінансову базу муніципалітетів.

Інструмент модернізації активів. Через різноманіття форм (наприклад, концесії) оренда може бути використана для вирішення завдань модернізації інфраструктури або об'єктів господарювання. Концесія, як форма оренди з обов'язковими інвестиційними зобов'язаннями, передбачає залучення приватного капіталу до оновлення публічних активів.

Універсальність об'єкта оренди. Оренда застосовується як щодо рухомого, так і нерухомого майна, яке не втрачає своїх фізичних властивостей у процесі експлуатації (тобто є неспоживаним у юридичному розумінні).

Контрольна функція. Механізми оренди дозволяють власнику здійснювати моніторинг та контроль за використанням майна. Наприклад, реорганізація муніципального унітарного підприємства у товариство з обмеженою відповідальністю із подальшою передачею його в оренду створює ширші можливості для контролю з боку органу місцевого самоврядування, аніж традиційна система управління підприємством через адміністрацію [25, с. 41].

Таким чином, оренда виконує не лише економічну функцію, а й набуває особливого соціального значення, забезпечуючи розширення доступу до майна для різних соціальних верств населення. Цей аспект набуває дедалі більшої ваги в умовах реформування системи управління державною та муніципальною власністю, оскільки дозволяє поєднати принципи ефективності з принципами соціальної справедливості.

### **1.3. Законодавче та нормативне забезпечення бухгалтерського обліку й аналізу операцій оренди і лізингу**

У законодавчій системі України правові режими лізингу та оренди розмежовуються як на рівні Господарського кодексу України, так і Цивільного кодексу України. Водночас, аналіз нормативних положень дозволяє стверджувати, що лізинг є спеціальною формою орендних (наймних) відносин, яка має характерні ознаки, притаманні саме цій конструкції. Так, положення договору лізингу ґрунтуються на загальних нормах, які регламентують договір оренди (найму), з урахуванням окремих спеціальних положень, що деталізують його специфіку.

Варто наголосити, що лізингові відносини, як і орендні, за своєю правовою природою завжди є оплатними, тобто передбачають обов'язок лізингоодержувача здійснювати періодичні грошові виплати лізингодавцю. З метою кращого розуміння співвідношення понять «оренда» та «лізинг», основні відмінності між ними систематизовано у додатку А.

Понятійне тлумачення оренди, на основі аналізу чинних нормативно-правових актів, узагальнено та представлено у рисунку 1.2.

Оперативний лізинг (у міжнародній термінології – операційна оренда) охоплює ті лізингові правовідносини, які не відповідають критеріям, визначеним для фінансового лізингу. При цьому слід зважати на те, що правові умови здійснення фінансового лізингу визначені Законом України «Про фінансовий лізинг» від 06.12.1997 р. № 723, водночас для цілей податкового обліку застосовуються критерії, закріплені у пп. 14.1.97 Податкового кодексу України (ПКУ).

Типовим прикладом оперативного лізингу є надання в користування приміщень або транспортних засобів, коли після завершення строку дії договору об'єкт повертається лізингодавцю, а період його використання не охоплює суттєву частину строку експлуатаційної придатності активу.

| Джерело                                                             | Трактування поняття оренди                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
|---------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| П(С)БО 14<br>«Оренда» [53]                                          | Оренда – угода, за якою орендар набуває права користування необоротним активом за плату протягом погодженого з орендодавцем строку                                                                                                                                                                                         |
| МСБО 17<br>«Оренда» [37]                                            | Оренда – це угода, згідно з якою орендодавець передає орендареві в обмін на платіж або низку платежів право користування активом протягом погодженого періоду часу                                                                                                                                                         |
| Податковий кодекс України [49]                                      | Лізингова (орендна) операція – господарська операція (крім операцій із фрахтування (чартеру) морських суден та інших транспортних засобів) фізичної чи юридичної особи (орендодавця), що передбачає надання основних засобів у користування іншим фізичним чи юридичним особам (орендарям) за плату та на визначений строк |
| МСБОДС 13<br>«Оренда» [38]                                          | Оренда – угода, згідно з якою орендодавець передає орендареві в обмін на платіж або низку платежів право користування активом протягом погодженого періоду                                                                                                                                                                 |
| НП(С)БОДС 126 «Оренда» [54]                                         | Оренда – договір, за яким орендар набуває права користування необоротним активом за плату протягом погодженого з орендодавцем строку                                                                                                                                                                                       |
| ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [18] | Орендою є засноване на договорі строкове платне користування майном, необхідним орендареві для здійснення підприємницької та іншої діяльності                                                                                                                                                                              |

**Рис. 1.2. Трактування поняття оренди в нормативних документах.**

У свою чергу, згідно з нормами МСБО 17, усі договори оренди поділяються на два типи: фінансові та операційні. Класифікація ґрунтується на наборі складних економіко-правових критеріїв, які зумовлюють різну методологію бухгалтерського відображення договорів, хоча з економічної точки зору ці операції часто мають подібну природу до лізингових механізмів [28].

Запровадження облікового стандарту може мати суттєвий вплив на формування фінансової звітності, структуру фінансування активів, функціонування операційних систем, бізнес-процесів і внутрішнього контролю. Це особливо актуально для підприємств, які широко

використовують механізм лізингу для доступу до стратегічно важливих активів, таких як автотранспорт, офісні приміщення, виробничі будівлі, торговельні площі та авіаційний флот.

У межах орендних правовідносин орендодавець передає або зобов'язується передати орендареві об'єкт нерухомості у користування за плату на визначений строк. Відповідно до загального визначення договору оренди, його ключовими ознаками є: а) оплатність користування об'єктом оренди (у цьому контексті – нерухомим майном); б) тимчасовий характер передання правомочностей – користування, а не власності; в) обов'язкове повернення об'єкта оренди орендодавцю після завершення строку дії договору або в разі його дострокового припинення.

Згідно зі статтею 793 Цивільного кодексу України, договір оренди нерухомого майна укладається виключно в письмовій формі. Якщо строк дії договору становить три роки або більше, він підлягає обов'язковому нотаріальному посвідченню. Відповідно до статті 794 ЦК України, право оренди, що виникає за такими договорами, підлягає державній реєстрації відповідно до положень Закону України № 1952 та Порядку № 1127.

Реєстрацію права оренди можна здійснити як через нотаріуса, так і через суб'єкта державної реєстрації. У випадках, коли договір укладається строком на три роки або більше, доцільно звернутися безпосередньо до нотаріуса, оскільки він має повноваження як посвідчити договір, так і одночасно зареєструвати відповідне право.

На відміну від оренди будівель чи споруд, нотаріальне посвідчення договору оренди земельної ділянки не є обов'язковим, незалежно від строку дії договору. Водночас, відповідно до статті 14 Закону України «Про оренду землі» № 161, сторони договору можуть передбачити можливість нотаріального посвідчення за власним бажанням.

Однак право користування земельною ділянкою, незалежно від строку договору (включаючи строк менше трьох років), згідно зі статтею 17 Закону № 161, підлягає обов'язковій державній реєстрації. З моменту такої

реєстрації вважається, що земельна ділянка передана в оренду. Реєстрація може бути здійснена як через державного реєстратора, так і через нотаріуса.

Систематизований перелік істотних умов договору оренди нерухомого майна подано у додатку Б.

Договір фінансової оренди (лізингу) за своєю правовою природою є аналогом договору оренди з правом викупу. Однією з ключових ознак фінансового лізингу є те, що він, за дотримання певних умов, передбачає можливість переходу права власності на об'єкт лізингу від лізингодавця до лізингоодержувача після завершення строку дії договору.

У відносинах оренди з правом викупу майно, що передається в користування, вже перебуває у власності або законному володінні орендодавця. Натомість, у випадку лізингових операцій, на момент укладення договору майно, як правило, відсутнє у власності лізингодавця, і його придбання здійснюється ним на замовлення лізингоодержувача, тобто має інвестиційний характер.

Суб'єктний склад правовідносин також має відмінності: згідно з чинним законодавством, лізингодавцем може виступати як юридична, так і фізична особа, яка відповідає встановленим вимогам. У той час як учасниками договору оренди з правом викупу можуть бути будь-які суб'єкти права – фізичні особи, юридичні особи, підприємства, установи, організації.

З точки зору цільового призначення майна, договір лізингу зазвичай укладається для підприємницьких цілей та спрямований на комерційне використання активів. Натомість договір оренди з правом викупу не обмежується сферою господарської діяльності і може застосовуватися також у непідприємницькій або некомерційній діяльності, оскільки чинне законодавство не встановлює спеціальних обмежень щодо цільового використання об'єкта оренди.

## Висновки до розділу 1

У сучасній економічній літературі переважає точка зору, згідно з якою перші угоди, що стали історичним прообразом сучасного лізингу, укладалися ще у державах Стародавнього Сходу приблизно у XX столітті до н.е.. Окремі дослідники навіть наводять приклади згадок про лізингові відносини у Законах Хаммурапі (бл. 1760 р. до н.е.), де вказувалися умови тимчасового користування майном.

На етапі становлення індустріального капіталізму в середині XIX століття в Англії виникли перші операції, за своєю економічною суттю подібні до лізингу, зокрема в галузі залізничного транспорту. Паралельно у Сполучених Штатах почали функціонувати так звані «вагонні трести» та «трести з обладнання», які спеціалізувалися на наданні рухомого складу в оренду, що заклало підґрунтя для подальшого розвитку лізингових структур.

На європейському ринку фінансово-лізингові компанії почали активно формуватися в кінці 1950-х – на початку 1960-х років. Згодом, на глобальному рівні, лізинг як форма фінансування набув масового поширення в середині – другій половині 1970-х років, що супроводжувалося розвитком статистичного обліку та правового регулювання цієї сфери.

У наш час лізинг є одним із ключових інструментів фінансування інвестиційної діяльності, який надає суб'єктам господарювання доступ до використання капіталомістких активів (нерухомості, машин, обладнання) без необхідності здійснення значних початкових капіталовкладень. Цей механізм забезпечує високу гнучкість, дозволяє враховувати обмежений строк корисного використання активу, а також мінімізувати ризики, пов'язані з його залишковою вартістю. У деяких випадках лізинг є єдиною можливою альтернативою доступу до технічних ресурсів, які недоступні для безпосереднього придбання.

Поняття оренди, у свою чергу, визначається як правовий інститут, що передбачає передачу однією стороною (орендодавцем) іншій стороні

(орендарю) майна у тимчасове володіння і/або користування за плату. За своєю суттю, орендні правовідносини призводять до поділу елементів права власності, оскільки орендодавець делегує частину прав (насамперед, користування), залишаючись формальним власником, тоді як орендар на певний час отримує функціональні ознаки власника.

Окремий напрям розвитку оренди пов'язаний із її соціальною орієнтацією. Завдяки можливості встановлення гнучких умов користування, оренда сприяє розширенню доступу до майна різних категорій населення, особливо в контексті управління державною та муніципальною власністю, тим самим виконуючи не лише економічну, а й соціальну функцію.

Незважаючи на спільні риси, лізинг та оренда розглядаються в українському законодавстві як окремі правові інститути, про що свідчить їх виокремлення у Господарському та Цивільному кодексах України.

Щодо бухгалтерського та податкового обліку, нормативно-правове регулювання операцій з оренди та лізингу в Україні здійснюється відповідно до таких ключових документів: Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»; Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда» (П(С)БО 14); Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 17 «Оренда» (МСБО 17); Податковий кодекс України.

## **РОЗДІЛ II. ОБЛІК І АНАЛІТИКА ОПЕРАЦІЙ ОРЕНДИ НА «КОНОТОПСЬКИЙ МЕХАНІЧНИЙ ЗАВОД ХАРКІВСЬКОГО ДЕРЖАВНОГО АВІАЦІЙНОГО ВИРОБНИЧОГО ПІДПРИЄМСТВА»**

### **2.1. Аналіз орендних і лізингових процесів на досліджуваному підприємстві**

З метою ефективної організації аналітичної діяльності у сфері орендних операцій необхідно забезпечити не лише повноту та достовірність інформаційного забезпечення, але й чітку систематизацію джерел даних, що використовуються у процесі аналізу. На нашу думку, оптимальним підходом до формування інформаційної бази є модульний принцип її структурування, що передбачає визначення сукупності потенційних джерел інформації за окремими функціональними блоками.

Інформаційне наповнення бази даних для аналізу ефективності лізингових операцій має певні особливості. Структурований склад цієї бази представлено у додатку В.

Проведення аналізу конкретної лізингової операції вимагає всебічного вивчення нормативно-договірної документації, зокрема: договорів лізингу; договорів купівлі-продажу; договорів страхування; інших угод, що забезпечують реалізацію лізингової схеми.

Усі господарські операції в межах орендної діяльності оформлюються первинними документами, до яких належать: касові ордери; платіжні доручення та вимоги; акти приймання-передачі основних засобів; акти про виявлені дефекти обладнання тощо. Крім того, основними джерелами інформації для аналізу ефективності використання лізингового майна виступають форми первинної облікової документації з обліку основних засобів.

Вартісні характеристики лізингової угоди на всіх етапах її реалізації – від укладення до завершення – можуть бути визначені на підставі даних аналітичного обліку лізингодавця та лізингоодержувача. До таких показників належать: первісна (відновлювальна) вартість об'єкта; накопичена сума амортизації; витрати на ремонт об'єкта лізингу; загальна сума лізингових платежів; залишок заборгованості за лізинговими зобов'язаннями; обсяг гарантійних зобов'язань за договором тощо. Таким чином, первинна документація та аналітичний облік суб'єктів лізингових відносин становлять високозмістовні джерела інформації, що є необхідними та достатніми для всебічного аналізу ефективності реалізації лізингових операцій.

Оскільки бухгалтерська (фінансова) та статистична звітність підприємства є одним із ключових джерел інформації про результати його господарської діяльності, постає об'єктивна необхідність оцінки аналітичного потенціалу відповідних форм звітності як лізингодавця, так і лізингоодержувача.

На жаль, у сучасній практиці на підставі показників, що подаються у звітності, досить складно об'єктивно оцінити ефективність реалізації лізингових угод. Так, бухгалтерський баланс лізингодавця містить переважно інформацію про залишкову вартість майна, переданого в лізинг, що є лише частковим відображенням економічного змісту операцій. Звіт про фінансові результати може використовуватись для аналізу лізингової діяльності лише у випадках, коли вона є основним видом діяльності підприємства, або якщо в ньому наведено деталізоване розшифрування доходів і витрат, зокрема тих, що пов'язані з лізинговими операціями.

Додаток до бухгалтерського балансу містить важливу інформацію про первісну вартість об'єктів лізингу, суми нарахованої амортизації, а також методи обліку лізингового майна, зокрема – чи обліковується майно на балансі лізингодавця. Зі свого боку, бухгалтерський баланс лізингоодержувача відображає лише вартість об'єкта лізингу, у випадку його обліку на балансі лізингодавця, без деталізації інших характеристик [4].

Аналіз інвестиційної нерухомості, закріпленої за вказаним підприємством, наведено у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

**Аналіз інвестиційної нерухомості Конопотський механічний завод  
ХДАВП у 2021-24 рр.**

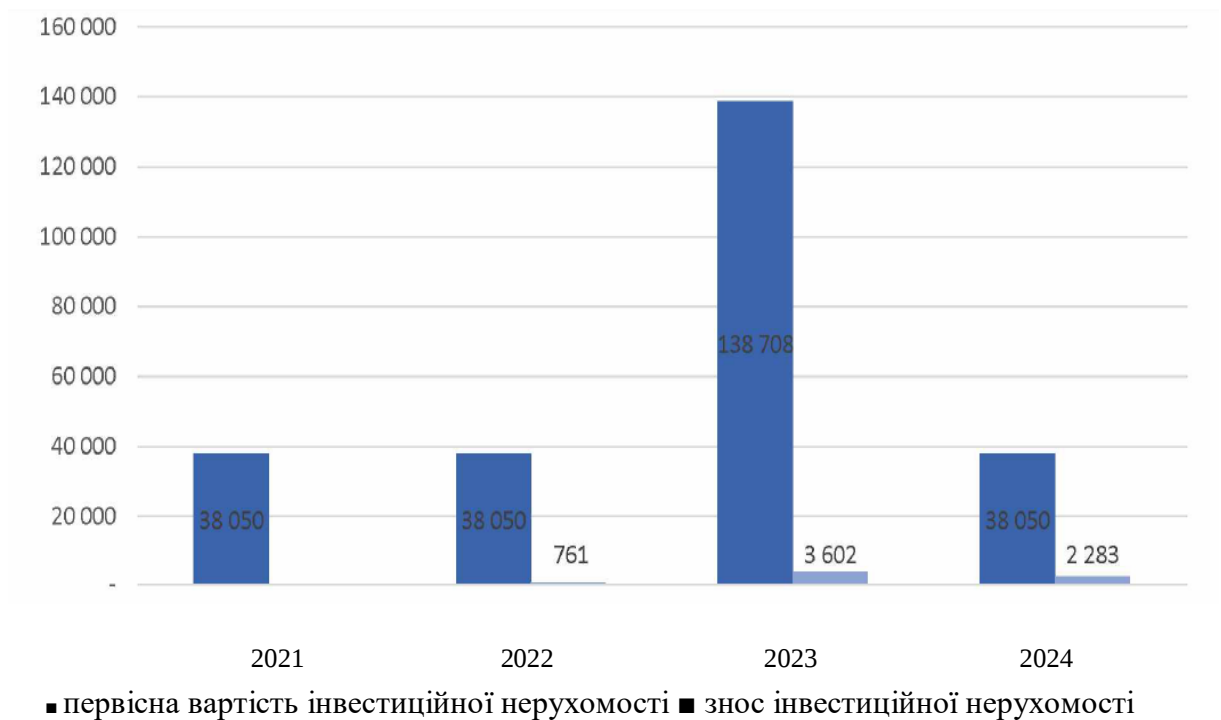
| Назва статті                                           | Рік    |        |         |         | Абсолютне відхилення |             |             |
|--------------------------------------------------------|--------|--------|---------|---------|----------------------|-------------|-------------|
|                                                        | 2021   | 2022   | 2023    | 2024    | 2024 / 2023          | 2024 / 2022 | 2024 / 2021 |
| Інвестиційна нерухомість, тис. грн.                    | —      | —      | —       | —       | -99 339              | -1 522      | -2 283      |
| Первісна вартість інвестиційної нерухомості, тис. грн. | 38 050 | 38 050 | 138 708 | 38 050  | -100 658             | —           | —           |
| Знос інвестиційної нерухомості, тис. грн.              | —      | (761)  | (3 602) | (2 283) | 1 319                | -1 522      | -2 283      |

У фінансовій звітності Конопотського механічного заводу Харківського державного авіаційного виробничого підприємства за 2021 рік уперше було відображено інвестиційну нерухомість, що зумовлено, зокрема, впровадженням підприємством застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ). У зв'язку з цим, вартість об'єктів, переданих в оренду у 2021 році, становила 38,05 млн грн.

У результаті переоцінки станом на 1 січня 2022 року було списано нарахований знос у розмірі 499 тис. грн; сума дооцінки об'єктів склала 37 142 тис. грн. Таким чином, балансова вартість інвестиційної нерухомості зросла до 38 050 тис. грн. У наступні звітні періоди підприємство отримувало дохід від операційної оренди інвестиційної нерухомості, який склав у 2022 році – 1 480 тис. грн; у 2023 році – 1 330 тис. грн.

Подальше зростання вартості інвестиційної нерухомості було зумовлене розширенням кількості об'єктів, переданих в операційну оренду. У результаті, максимальна балансова вартість інвестиційної нерухомості, зафіксована у 2023 році, становила 135,12 млн грн.

Динаміку змін первісної вартості та суми зносу інвестиційної нерухомості у розрізі відповідних періодів наведено на рисунку 2.1.



**Рис. 2.1. Динаміка первісної вартості та зносу інвестиційної нерухомості у 2021-2024 рр, тис. грн.**

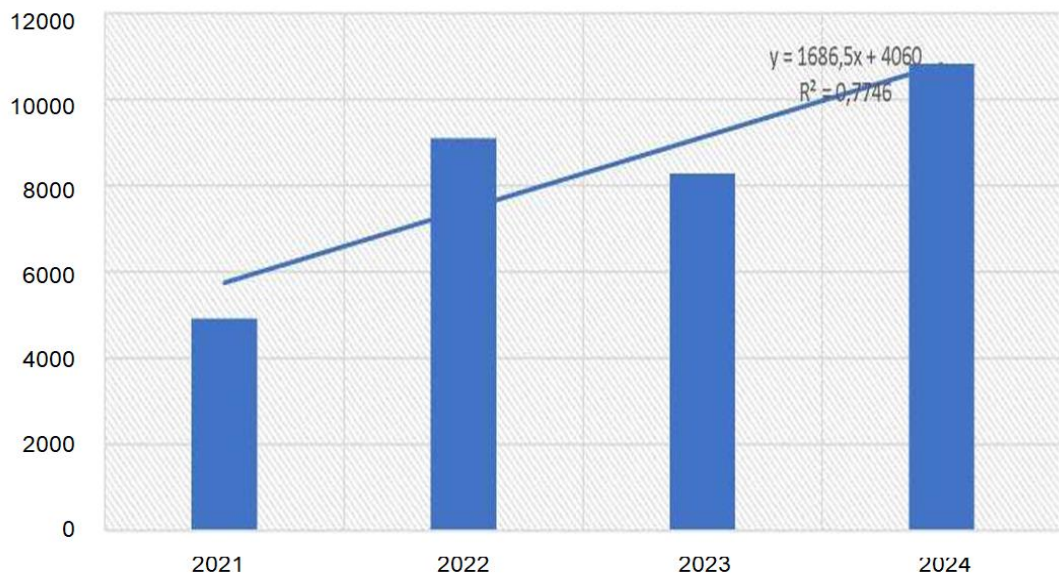
Ключовим фінансовим результатом операційної оренди для Конотопського механічного заводу Харківського державного авіаційного виробничого підприємства є сума орендних надходжень, отриманих від орендарів. Аналіз динаміки таких надходжень здійснено у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

**Аналіз надходжень від операційної оренди Конотопський механічний завод Харківського державного авіаційного виробничого підприємства у 2021-2024 рр.**

| Назва статті                                   | Рік   |       |       |        | Абсолютне відхилення |             |             |
|------------------------------------------------|-------|-------|-------|--------|----------------------|-------------|-------------|
|                                                | 2021  | 2022  | 2023  | 2024   | 2024 / 2023          | 2024 / 2022 | 2024 / 2021 |
| Надходження від операційної оренди, тис. грн.. | 4 922 | 9 091 | 8 277 | 10 815 | 2 538                | 1 724       | 5893        |

Протягом усього аналізованого періоду надходження від операційної оренди характеризуються стабільною позитивною динамікою, що свідчить про поступове зростання ефективності відповідного напрямку діяльності підприємства. Так, у 2024 році сума надходжень зросла на 2,5 млн грн порівняно з попереднім роком. У порівнянні з 2022 роком зростання становило 1,7 млн грн, а у порівнянні з 2021 роком – 5,9 млн грн. Динаміку надходжень від операційної оренди Конотопського механічного заводу Харківського державного авіаційного виробничого підприємства у 2021–2024 роках наведено на рисунку 2.2.



**Рис. 2.2. Динаміка надходжень від операційної оренди  
Конотопський механічний завод ХДАВП, тис. грн.**

Крім того, згідно з інформацією Міністерства інфраструктури України, погодженою з Державним концерном «Укроборонпром», Державним управлінням справами, Міністерством економічного розвитку і торгівлі, Міністерством фінансів України та Фондом державного майна, ще у 2013 році було здійснено передачу низки літаків на баланс ХДАВП, зокрема: Літак Ан-148 (заводський номер 0101 з двигунами Д-436-148 №436-148-02 та №436-148-03) – передано в управління Державному концерну «Укроборонпром» з метою подальшої експлуатації на базі Конотопського механічного заводу Харківського державного авіаційного виробничого

підприємства; Літаки Ан-148 (заводські номери 0110 і 0109 з відповідними двигунами Д-436-148) – передані в управління Державного управління справами для організації перевезень вищих посадових осіб держави.

Договори-чартери укладаються, як правило, на строк до трьох років, із можливістю щорічного перегляду вартості орендної плати. Структуру мінімальних орендних платежів, що підлягають отриманню в майбутніх періодах, представлено в таблиці 2.3.

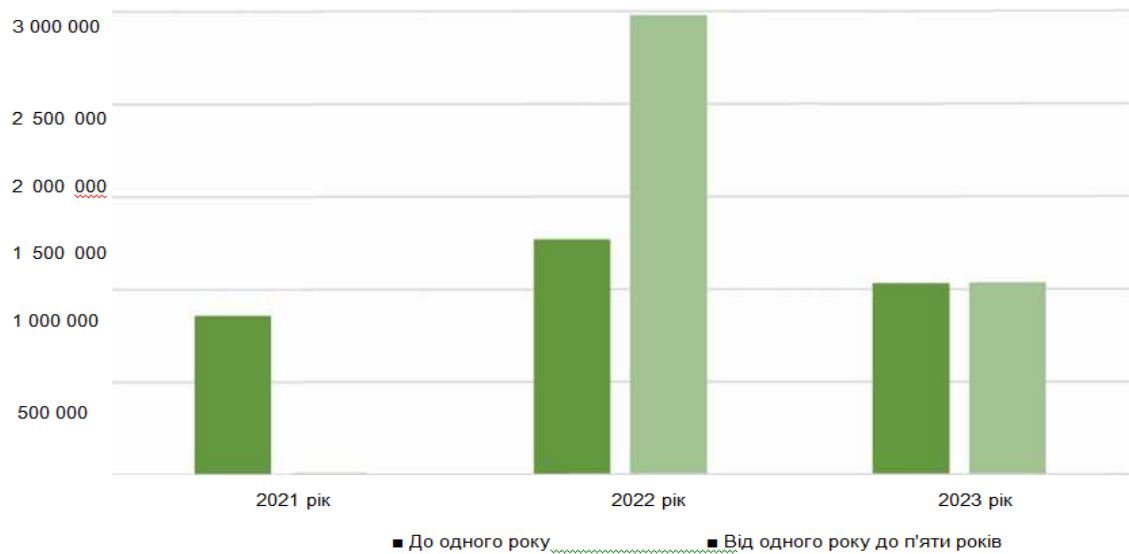
Таблиця 2.3

**Орендні платежі за договорами оренди Конотопський механічний завод  
ХДАВП, 2021-2023 рр.**

| Найменування                      | Рік     |           |           | Абсолютне<br>відхилення<br>2023/2022 | Абсолютне<br>відхилення<br>2023/2021 |
|-----------------------------------|---------|-----------|-----------|--------------------------------------|--------------------------------------|
|                                   | 2021    | 2022      | 2023      |                                      |                                      |
| До одного року                    | 856 448 | 1 267 922 | 1 030 343 | -237 579                             | 173 895                              |
| Від одного року<br>до п'яти років | 7 281   | 2 477 549 | 1 033 378 | -1 444 171                           | 1 026 097                            |
| Всього                            | 863 730 | 3 745 471 | 2 063 721 | -1 681 750                           | 1 199 991                            |

Аналіз динаміки структури таких платежів свідчить про суттєві зміни в характері орендних зобов'язань упродовж останніх років. Так, у 2021 році на договори строком від одного до п'яти років припадало лише 7 281 тис. грн., що становило 1 % загального обсягу договорів оренди. Натомість у 2023 році цей показник зріс до 1 033 378 тис. грн, або 50 % від загальної суми орендних контрактів, що вказує на значне розширення довгострокових орендних зобов'язань підприємства.

Динаміку мінімальних орендних платежів за договорами оренди, укладеними Конотопським механічним заводом ХДАВП у період 2021–2023 років, представлено на рисунку 2.3.



**Рис. 2.3. Динаміка мінімальних орендних платежів за договорами оренди Конотопський механічний завод ХДАВП, 2021-2023 рр.**

На сьогоднішній день на підставі показників, що містяться у формах фінансової звітності, досить складно об'єктивно оцінити ефективність реалізованих орендних операцій. Зокрема, бухгалтерський баланс лізингодавця містить лише інформацію про залишкову вартість об'єктів, переданих у лізинг, що не дозволяє здійснити повноцінну оцінку результативності таких угод. Звіт про фінансові результати може бути використаний для аналізу ефективності лізингової діяльності у випадку, коли остання є єдиним або домінантним видом діяльності компанії-лізингодавця.

Альтернативно, для такої оцінки можуть бути використані розшифрування доходів і витрат, у яких окремо виділено показники, пов'язані з лізинговими операціями. У свою чергу, примітки до фінансової звітності містять важливі дані щодо первісної вартості лізингового майна та суми нарахованої амортизації.

Натомість, бухгалтерський баланс лізингоодержувача, у разі якщо майно обліковується на балансі лізингодавця, відображає лише загальну вартість предмета лізингу, без надання розширеної інформації про параметри лізингової угоди, що обмежує можливості аналізу з боку зовнішніх користувачів.

## **2.2 Бухгалтерське відображення операцій оренди та лізингу в системі обліку Конотопський механічний завод ХДАВП**

Правові засади функціонування Конотопського механічного заводу Харківського державного авіаційного виробничого підприємства визначено у Статуті підприємства, який регламентує основні напрями його діяльності. Відповідно до пункту 4.12 Статуту, підприємство має право надавати в оренду юридичним та фізичним особам об'єкти нерухомості (будівлі, споруди, нежитлові приміщення), а також інше індивідуально визначене майно, що перебуває у його власності (устаткування, транспортні засоби, інвентар та інші матеріальні активи). Також підприємство уповноважене здійснювати списання майна з балансу згідно з чинним законодавством України.

У переліку видів економічної діяльності підприємства згідно з Класифікатором видів економічної діяльності (КВЕД) присутні коди, які безпосередньо пов'язані з орендними та лізинговими операціями, зокрема:

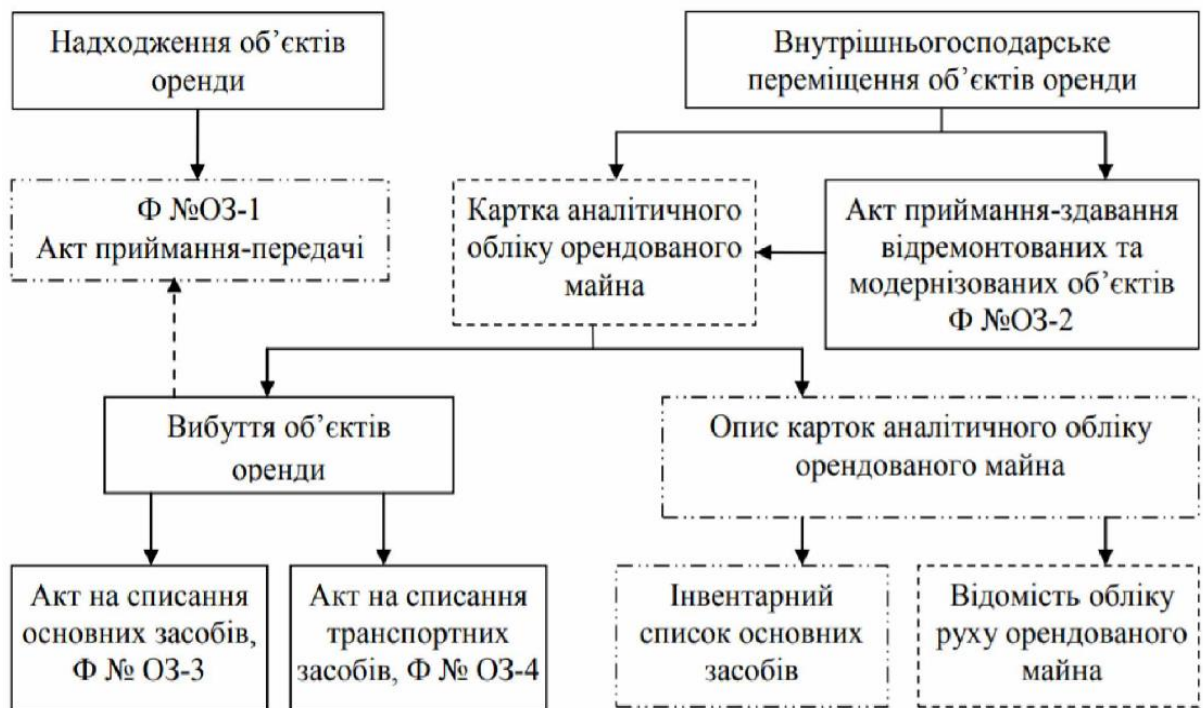
- 64.91 – фінансовий лізинг (сфера: фінансова та страхова діяльність);
- 68.20 – надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна;
- 77.11 – оренда автомобілів та легкових автотransпортних засобів;
- 77.12 – оренда повітряних транспортних засобів;
- 77.32 – оренда інших машин, устаткування та товарів, не включених до інших класифікацій;
- 77.35 – оренда будівельних машин та обладнання.

Законодавство України вимагає належного документального оформлення господарських операцій, пов'язаних з орендою. Відповідно, обов'язок складати первинні документи при здійсненні орендних операцій є встановленим на рівні закону.

Акт приймання-передачі майна в оренду є основним первинним документом, що засвідчує факт передачі об'єкта в оренду, визначає дату

початку орендного строку та підтверджує згоду орендаря прийняти майно у належному стані. У разі повернення майна з оренди, обов'язковим є складання акта приймання-передачі з оренди, який підтверджує завершення строку дії договору оренди.

Аналітичний облік руху орендованих об'єктів у системі внутрішнього контролю підприємства відображено на рисунку 2.4.



**Рис. 2.4. Схема аналітичного обліку руху орендних об'єктів.**

Факт користування майном протягом строку оренди також підтверджується відповідною первинною документацією. Як правило, у таких випадках Конотопський механічний завод оформлює акт виконаних робіт (наданих послуг), який підписується обома сторонами – орендодавцем і орендарем. Якщо ж договором оренди передбачено спеціальний первинний документ як підставу для здійснення розрахунків, то оформлюється документ, визначений відповідними умовами договору.

У первинному документі, що оформлює факт надання орендних послуг, обов'язково зазначається розмір орендної плати. Окрім акта виконаних робіт

(наданих послуг), до пакета підтвердних документів мають входити також платіжні документи, які засвідчують факт здійснення розрахунків між орендодавцем і орендарем.

У випадку оренди нерухомого майна (будівель, споруд, приміщень) договором може бути передбачено компенсацію орендарем вартості комунальних послуг. Для підтвердження понесених витрат орендодавець має право надати копії документів, виданих постачальниками комунальних послуг, зокрема від відповідних підприємств. Перелік таких послуг може бути включено до акту виконаних робіт (послуг) або оформлено окремим актом приймання-передачі послуг, витрати за якими підлягають відшкодуванню. Метою складання всіх зазначених документів є юридичне та фінансове підтвердження факту орендних відносин та відповідних витрат сторін.

З погляду бухгалтерського обліку, орендні та лізингові операції обліковуються за єдиними правилами, оскільки лізинг, як термін, у нормативній площині ототожнюється з поняттям «оренда». Відповідне відображення здійснюється згідно з положеннями П(С)БО 14 «Оренда» або МСФЗ 16 «Оренда», залежно від того, які стандарти застосовуються відповідно до облікової політики підприємства.

На Конотопському механічному заводі Харківського державного авіаційного виробничого підприємства, облік орендних операцій здійснюється за такими правилами:

Доходи від операційної оренди визнаються на субрахунку 713 «Дохід від операційної оренди активів», оскільки для підприємства орендна діяльність не є основною. У випадку підприємств, для яких оренда є основним видом діяльності (наприклад ХДАВП), доходи обліковуються на субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»;

Лізингові платежі, отримані авансом (на кілька періодів уперед), відображаються на рахунку 69 «Доходи майбутніх періодів»;

Якщо в лізинг передається рухоме майно, таке майно продовжує обліковуватись на балансі лізингодавця, і операція не змінює структуру активів у бухгалтерському обліку;

У разі передачі нерухомого майна в лізинг, об'єкт виводиться зі складу основних засобів (рахунок 10) та переводиться на субрахунок 100 «Інвестиційна нерухомість»;

Амортизацію орендованого майна нараховує лізингодавець;

Витрати, пов'язані з утриманням об'єкта лізингу, у тому числі оплата комунальних послуг, відображаються: на субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності», якщо оренда не є основним видом діяльності (як у випадку з Конотопським механічним заводом) або на рахунку 23 «Виробництво», якщо оренда/лізинг є основною діяльністю підприємства (як у ХДАВП).

Конотопський механічний завод Харківського державного авіаційного виробничого підприємства здійснює облік переданого у лізинг майна згідно з його класифікацією:

- ❖ рухоме майно обліковується на рахунку 10 «Основні засоби»;
- ❖ нерухоме майно, що передається в оренду, обліковується на рахунку 100 «Інвестиційна нерухомість».

Підприємство також виступає лізингоодержувачем, зокрема, на його балансі обліковуються літаки, отримані у лізинг від ХДАВП.

Об'єкти нерухомості, що використовуються виключно з метою передачі в оренду (лізинг), відповідно до вимог облікових стандартів, класифікуються як інвестиційна нерухомість. Винятком є ситуації, коли об'єкт здається в лізинг частково (наприклад, частина будівлі чи приміщення). У такому випадку підприємство має право самостійно визначити критерії для виокремлення інвестиційної складової, зокрема, за площею, що фактично здається в оренду. Відповідно, якщо орендна частка є незначною, об'єкт може обліковуватись як основний засіб, а не як інвестиційна нерухомість.

Після переходу на Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ), Конотопський механічний завод:

- обрав метод обліку інвестиційної нерухомості за первісною вартістю;
- визначив внутрішні критерії визнання інвестиційної нерухомості, у тому числі у випадках часткової передачі об'єкта в оренду;
- тим самим уникнув необхідності регулярного проведення переоцінок, властивих методу обліку за справедливою вартістю.

Однак, на етапі першого застосування МСФЗ, підприємство залучило сертифікованих оцінювачів для визначення справедливої вартості об'єктів інвестиційної нерухомості, що відповідало вимогам міжнародних стандартів оцінки та забезпечувало достовірність первинного балансового відображення відповідних активів.

У своїй господарській діяльності Конотопський механічний завод Харківського державного авіаційного виробничого підприємства виконує подвійну функцію – орендодавця та орендаря, що відповідним чином відображено в обліковій політиці підприємства.

#### 1. Підприємство як орендар:

На дату початку оренди підприємство визнає актив у вигляді права користування об'єктом оренди та відповідне зобов'язання. У обліковій політиці передбачено два винятки, за яких активи та зобов'язання не визнаються:

- при короткостроковій оренді;
- при оренді об'єктів з незначною вартістю.

Крім того, підприємство не визнає активів та зобов'язань за договорами операційної оренди земельних ділянок, орендна плата за якими є змінною і визначається на основі нормативно-грошової оцінки. На думку керівництва, такі договори не відповідають критеріям визнання активу та зобов'язання, передбаченим МСФЗ 16 «Оренда», оскільки предметом оренди виступають земельні ділянки державної чи комунальної власності.

## 2. Підприємство як орендодавець:

У ролі орендодавця підприємство класифікує договори як операційну оренду, якщо вони не передбачають передачу істотних ризиків та вигод, пов'язаних з правом власності на актив.

Доходи від оренди визнаються рівномірно протягом строку дії договору та відображаються у складі операційних доходів у звіті про фінансові результати.

Первісні прямі витрати, понесені під час укладання договору, додаються до балансової вартості об'єкта оренди та визнаються як витрати на тій же основі, що й доходи. Умовні орендні платежі відображаються як дохід у періоді їх надходження.

Після визнання активом, об'єкт інвестиційної нерухомості обліковується за собівартістю, зменшеною на накопичену амортизацію та накопичені збитки від зменшення корисності, якщо такі є. Амортизація нараховується за прямолінійним методом протягом очікуваного строку корисного використання, який не може бути меншим ніж 10 років.

Згідно з наказом про облікову політику підприємства, нерухомість визнається інвестиційною, якщо в оренду передано понад 50 % її площі. При цьому облік інвестиційної нерухомості ведеться за первісною вартістю (модель собівартості).

У разі передачі об'єкта в операційну оренду, доходи та витрати визнаються рівномірно (на прямолінійній основі) протягом строку дії договору або відповідно до методу отримання економічних вигід. Нерухомість, що використовується для отримання доходів від оренди, визнається інвестиційною, що передбачає особливий порядок її обліку.

У березні 2024 року підприємством було прийнято рішення здати в оренду двоповерхову адміністративну будівлю, залишивши лише одну кімнату для власних потреб.

Згідно з укладеним договором: підприємство є платником ПДВ та податку на прибуток, що зобов'язує його враховувати податкові різниці

відповідно до розділу III Податкового кодексу України; вартість комунальних послуг включена до загальної суми орендної плати, що може переглядатися щомісяця; орендар сплачує гарантійний платіж у розмірі 60 000 грн, що підлягає поверненню після завершення договору; первісна сума орендного платежу становить 60 000 грн, з яких 10 000 грн – ПДВ.

Станом на 31.03.2024 року в бухгалтерському обліку підприємства: первісна вартість будівлі – 5 600 000 грн, знос – 1 400 000 грн, залишкова вартість – 4 200 000 грн, будівля не підлягала переоцінці.

Перед передачею в оренду будівлю було переведено до складу інвестиційної нерухомості, яка обліковується за справедливою вартістю. Згідно зі звітом незалежного оцінювача від 13.03.2024 року, справедлива вартість становила 5 544 000 грн (у т.ч. ПДВ – 924 000 грн). Таким чином, вартість без ПДВ – 4 620 000 грн, що на 420 000 грн більше за залишкову вартість, тому в обліку відображено дооцінку об'єкта.

Фактична дата передачі будівлі в оренду – 16 березня 2024 року.

Особливості бухгалтерського обліку операційної оренди, в якій підприємство виступає орендодавцем, узагальнено у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

#### Облік бухгалтерських операцій з операційної оренди у орендодавця

| №                        | Зміст операції                                          | Первинні документи                    | Бухгалтерський облік |     |         |
|--------------------------|---------------------------------------------------------|---------------------------------------|----------------------|-----|---------|
|                          |                                                         |                                       | Дт                   | Кт  | Сума    |
| 1                        | 2                                                       | 3                                     | 4                    | 5   | 6       |
| <b>Облік орендодавця</b> |                                                         |                                       |                      |     |         |
| 1                        | Нараховано суму амортизації будівлі за березень         | Відомість нарахування амортизації     | 92                   | 131 | 23 333  |
| 2                        | Відображено витрати на переоцінку будівлі               | Звіт оцінювача                        | 949                  | 685 | 5 000   |
| 3                        | Оплачено послуги оцінювача                              | Виписка банку                         | 685                  | 311 | 5 000   |
| 4                        | Відображено переоцінку будівлі до справедливої вартості | Звіт оцінювача, бухгалтерська довідка | 103                  | 411 | 560 000 |
|                          |                                                         |                                       | 411                  | 131 | 140 000 |

Продовження таблиці 2.4

| 1  | 2                                                                 | 3                                         | 4   | 5   | 6         |
|----|-------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------|-----|-----|-----------|
| 5  | Будівлю переведено до складу 1Н                                   | Бухгалтерська довідка                     | 131 | 103 | 1 540 000 |
|    |                                                                   |                                           | 100 | 103 | 4 620 000 |
| 6  | Отримано гарантійний платіж від орендаря                          | Виписка банку                             | 311 | 685 | 60 000    |
| 7  | Відображено отримані гарантії                                     | Договір оренди, бухгалтерська             | 06  | —   | 60 000    |
| 8  | Отримано від орендаря авансом орендна плата за березень і квітень | Виписка банку                             | 311 | 377 | 90 000    |
| 9  | Відображено податкові зобов'язання з ПДВ                          | Податкова накладна                        | 643 | 641 | 15 000    |
| 10 | Передано будівлю орендареві                                       | Акт приймання- передачі довільної форми   | 100 | 100 | 4 620 000 |
| 11 | Нараховано орендний платіж за березень                            | Акт надання послуг з оренди               | 361 | 703 | 30 000    |
| 12 | Відображено розрахунки за                                         | Податкова накладна                        | 703 | 643 | 5 000     |
| 13 | Відображено вартість комунальних послуг за березень               | Рахунки постачальників комунальних послуг | 23  | 631 | 10 000    |
| 14 | Відображено податковий кредит із ПДВ за комунальними              | Податкова накладна                        | 641 | 631 | 2 000     |
| 15 | Оплачено комунальні послуги                                       | Виписка банку                             | 631 | 311 | 12 000    |

Таким чином, бухгалтерський облік операцій з операційної оренди на Конотопського механічного заводу Харківського державного авіаційного виробничого підприємства здійснюється відповідно до вимог чинного законодавства та нормативно-правових актів у сфері бухгалтерського обліку.

### **2.3. Відображення орендних і лізингових угод у фінансовій звітності та особливості їх оподаткування**

Відображення орендних операцій у фінансовій звітності авіаційного підприємства залежить як від виду оренди, так і від ролі, яку підприємство

виконує у договорі — орендаря чи орендодавця. Особливе значення у цьому контексті має застосування Міжнародного стандарту фінансової звітності (МСФЗ) 16 «Оренда», який передбачає уніфіковану модель обліку орендних договорів [28].

Відповідно до МСФЗ 16, майже всі договори оренди мають бути відображені у фінансовій звітності орендаря через:

Визнання орендного зобов'язання – зобов'язання щодо сплати майбутніх орендних платежів;

Визнання активу з права користування – відображення у балансі права на використання об'єкта оренди протягом строку її дії.

У звіті про прибутки і збитки та інший сукупний дохід витрати, пов'язані з орендою, класифікуються аналогічно правилам обліку фінансової оренди:

Амортизаційні витрати – нарахування амортизації за активом з права користування;

Фінансові витрати – визнання витрат у вигляді відсотків на залишок орендного зобов'язання.

МСФЗ 16 скасовує традиційний поділ оренди на операційну та фінансову з боку орендаря. Замість цього застосовується єдина модель обліку, що наближається за своєю сутністю до моделі фінансової оренди. У результаті:

- на балансі орендаря визнаються і право користування активом, і відповідне зобов'язання за орендними платежами;
- витрати періоду поділяються на амортизацію активу з права користування та фінансові витрати.

Схематичне зображення єдиної моделі обліку оренди для орендаря згідно з МСФЗ наведено на рисунку 2.5.

| Звітність орендаря                 |                           |                   |                       |                                     |                           |                                 |                       |
|------------------------------------|---------------------------|-------------------|-----------------------|-------------------------------------|---------------------------|---------------------------------|-----------------------|
| Баланс (звіт про фінансовий стан)  |                           |                   |                       | Звіт про прибутки та збитки         |                           |                                 |                       |
| Статті балансу                     | МСБО 17 ("по-старому")    |                   | МСФЗ 16 ("по-новому") | Стаття Звіту про прибутки та збитки | МСБО 17 ("по-старому")    |                                 | МСФЗ 16 ("по-новому") |
|                                    | Фінансова оренда (лізинг) | Операційна оренда | Обидва типи оренди    |                                     | Фінансова оренда (лізинг) | Операційна оренда               | Обидва типи оренди    |
| Активи                             | +                         | -                 | +                     | Виручка                             | ×                         | ×                               | ×                     |
| Зобов'язання                       | +                         | -                 | +                     | Операційні витрати                  | амортизація               | Єдині витрати (орендний платіж) | амортизація           |
| Позабалансові активи/ зобов'язання | -                         | +/-               | -                     | Фінансові витрати                   | відсотки                  | -                               | відсотки              |

**Рис. 2.5. Відображення інформації про оренду відповідно до МСФЗ.**

Нове визначення оренди, закріплене у МСФЗ 16, ґрунтується на наявності у орендаря права контролювати використання визначеного активу протягом встановленого строку в обмін на передбачену договором компенсацію.

Крім того, стандартом встановлено вимоги до визнання активів і зобов'язань, що виникають у межах орендних відносин, які відображаються у бухгалтерському балансі орендаря.

Основні характеристики таких активів і зобов'язань узагальнено у таблиці 2.5.

МСФЗ 16 регламентує порядок оцінки активів і зобов'язань, що виникають у межах орендних відносин. Згідно з логікою стандарту, початкове визначення вартості зобов'язання є ключовим етапом, оскільки саме ця оцінка слугує основою для розрахунку первісної вартості активу з права користування, який визнається орендарем у бухгалтерському обліку.

Відповідно до МСФЗ 16, орендоване майно має відображатися у балансі орендаря. Це положення обґрунтовується тим, що орендар отримує економічні вигоди від використання активу протягом більшої частини строку його корисного використання. Водночас, у бухгалтерському балансі має бути визнане зобов'язання за орендними платежами, яке відображає майбутні

зобов'язання орендаря щодо виплат. Такий підхід реалізує принцип пріоритету економічного змісту над юридичною формою, характерний для міжнародних стандартів фінансової звітності.

Таблиця 2.5

**Критерії визнання активу та зобов'язань по оренді  
у балансі підприємства**

| Актив у формі права користування                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | Зобов'язання щодо орендних платежів                                                                                                                                                                                                                                                         |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>Для того щоб актив визнавався у складі орендних відносин відповідно до положень МСФЗ 16, мають виконуватись такі умови як:</p> <p>актив є ідентифікованим, тобто чітко визначеним і відокремленим у змісті договору; орендар має право на отримання економічних вигід від використання активу протягом строку оренди; орендар контролює спосіб використання активу, тобто приймає рішення щодо його експлуатації за умовами договору; договір або є договором оренди.</p> | <p>Згідно з умовами договору, орендар зобов'язується здійснювати орендні платежі або надати іншу компенсацію в обмін на право користування активом. При цьому такі зобов'язання мають бути чітко визначеними, фіксованими та підлягати достовірному оцінюванню на дату визнання активу.</p> |

У разі, якщо інвестиційна нерухомість передається в оренду пов'язаній особі (материнській або дочірній компанії) з метою використання у виробничих, адміністративних чи інших господарських цілях, то при складанні консолідованої фінансової звітності така нерухомість класифікується як операційна. Аналогічна класифікація застосовується у державному секторі, коли об'єкти інвестиційної нерухомості надаються в оренду між контрольованими суб'єктами державного сектору для виконання звичайної діяльності [12, с. 23].

Слід враховувати, що активи, передані у фінансову оренду, не визнаються як інвестиційна нерухомість, а обліковуються згідно з вимогами П(С)БО 14 «Оренда» та МСФЗ 16.

Натомість об'єкти інвестиційної нерухомості, отримані в операційну оренду, але передані в суборенду, обліковуються як об'єкти фінансової оренди. У ситуації, коли разом із будівлею в оренду передається також земельна ділянка, що належить підприємству, вона також може бути класифікована як інвестиційна нерухомість. Якщо ж будівля, що класифікується як інвестиційна нерухомість, була збудована на орендованій земельній ділянці, то така ділянка також може набувати статусу інвестиційної нерухомості. Водночас, у межах облікової політики підприємства може бути прийнято альтернативне рішення щодо її класифікації [1, с. 5].

У бухгалтерському балансі підприємства вартість інвестиційної нерухомості відображається в рядку 1015, при цьому первісна вартість і сума нарахованого зносу (амортизації) зазначаються окремо — у рядках 1016 і 1017 відповідно.

Узагальнену інформацію про облік інвестиційної нерухомості на балансі Конотопського механічного заводу Харківського державного авіаційного виробничого підприємства, представлено у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

**Інформація про інвестиційну нерухомість у балансі  
Конотопський механічний завод Харківського державного  
авіаційного виробничого підприємства**

| Найменування статті      | Код рядка | Джерело інформації для заповнення                                                                                              | Примітка                                                                                                                                                                                                  | 31 грудня 2023 р. | 31 грудня 2024 р. |
|--------------------------|-----------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|-------------------|
| 1                        | 2         | 3                                                                                                                              | 4                                                                                                                                                                                                         | 5                 | 6                 |
| Інвестиційна нерухомість | 1015      | сальдо за Дт субрах. 100 (у частині інвестиційної нерухомості, що обліковується за справедливою вартістю) ряд. 1016 – ряд.1017 | Наводять справедливую вартість інвестиційної нерухомості (якщо облік ведуть за справедливою вартістю).<br>Наводять залишкову вартість інвестиційної нерухомості (якщо облік ведуть за первісною вартістю) | 135 106           | 35 767            |

|                                             |      |                                                                                                        |                                                                                                                                                      |         |         |
|---------------------------------------------|------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------|---------|
| первісна вартість інвестиційної нерухомості | 1016 | сальдо за Дт субрах. 100 (у частині інвестиційної нерухомості, що обліковується за первісною вартістю) | Відображають первісну вартість інвестиційної нерухомості, яку обліковують за первісною вартістю (не включають до підсумку Балансу)                   | 138 708 | 38 050  |
| знос інвестиційної нерухомості              | 1017 | сальдо за Кт субрах. 135                                                                               | Наводять суму зносу інвестиційної нерухомості, яку обліковують за первісною вартістю. Показник наводять у дужках та не включають до підсумку Балансу | (3 602) | (2 283) |

Крім того, інформація про грошові надходження від операційної оренди, отримані Конотопським механічним заводом Харківського державного авіаційного виробничого підприємства, відображена у звіті про рух грошових коштів. Передумови формування відповідних надходжень узагальнено нами у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7

**Інформація про надходження від операційної оренди у  
звіті про рух грошових коштів Конотопський механічний завод  
Харківського державного авіаційного виробничого підприємства**

| Найменування статті                | Код рядка | Джерело інформації для заповнення                                  | Примітка                                                                                                                                                               | 31 грудня 2023 р. | 31 грудня 2024 р. |
|------------------------------------|-----------|--------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|-------------------|
| надходження від операційної оренди | 3040      | Аналітичні дані до обороту за Дт рах. 30, 31 з Кт субрах. 377, 713 | Наводять суми грошових надходжень від операційної оренди, окрім надходжень від оренди інвестиційної нерухомості та оренди, що є основним видом діяльності підприємства | 8 277             | 10 815            |

На початку строку оренди орендований актив і відповідне зобов'язання визнаються у бухгалтерському балансі орендаря в однакових сумах. Вартість активу формується на основі одного з двох підходів [6]:

— за справедливою вартістю орендованого майна;

— за теперішньою (дисконтованою) вартістю мінімальних орендних платежів, якщо вона є нижчою за справедливу вартість.

Для розрахунку дисконтованої вартості використовується процентна ставка, що імпліцитно закладена в договір оренди. Якщо ж цю ставку об'єктивно неможливо визначити, застосовується ставка відсотка на позиковий капітал орендаря.

Фінансові зобов'язання орендаря також підлягають розкриттю у тексті договору оренди. Оскільки договір оренди виконує функцію фінансового інструмента, його облікове відображення підпорядковується положенням МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації».

З точки зору обліку та оподаткування, оперативний лізинг і звичайна оренда прирівнюються: у податковому законодавстві ці терміни розглядаються як тотожні (пункт 14.1.97 Податкового кодексу України).

Якщо лізингодавець є платником ПДВ, він визнає податкове зобов'язання за правилом першої події, тобто на дату, яка настала раніше (відповідно до п. 187.1 ПКУ):

- ❖ або дату отримання оплати (авансового платежу) за лізингові послуги;
- ❖ або дату складання документа, що підтверджує факт надання послуги (зазвичай це акт приймання-передачі послуг).

Лізингоодержувач, у свою чергу, має право на податковий кредит також за правилом першої події (п. 198.2 ПКУ), однак остаточне право на відображення податкового кредиту виникає лише після реєстрації податкової накладної у Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН). Таким чином, авансового платежу недостатньо — потрібна також факт реєстрації накладної.

Базу оподаткування ПДВ визначають виходячи з договірної вартості послуги, але не нижче рівня звичайних (ринкових) цін (п. 188.1 ПКУ). З позиції податкових органів, звичайна ціна має відповідати ринковим умовам. У такому випадку, щоб уникнути донарахування ПДВ понад реальну

договірну суму, орендодавцю доцільно документально обґрунтувати економічну доцільність наданої знижки.

У сучасних умовах, зокрема в період економічної нестабільності, існує низка об'єктивних підстав для обґрунтування зниження орендної плати. Наприклад, збереження лояльності орендаря, висока ймовірність втрати клієнта, ускладненість пошуку нового орендаря тощо. Для підтвердження таких рішень можуть використовуватися:

- листи-вимоги орендаря про зниження вартості оренди;
- внутрішня цінова політика підприємства;
- фінансово-економічні розрахунки;
- накази та інші внутрішні документи, що фіксують факт надання знижки.

Щодо податку на прибуток, у Конотопського механічного заводу Харківського державного авіаційного виробничого підприємства оперативний лізинг не спричиняє податкових різниць, навіть якщо орендоване майно обліковується як інвестиційна нерухомість, оцінена за справедливою вартістю.

## **Висновки до розділу 2**

У процесі реалізації лізингових угод усі господарські операції оформлюються відповідною первинною документацією. До таких документів належать: касові ордери, платіжні доручення, платіжні вимоги, акти приймання-передачі основних засобів, акти щодо виявлених дефектів обладнання, а також інші документи, які засвідчують фактичне здійснення господарських операцій.

Оцінка ефективності реалізації лізингових угод базується на низці вартісних показників, серед яких: первісна (відновлювальна) вартість

лізингового майна, сума накопиченої амортизації, витрати на ремонт, обсяг лізингових платежів, розмір дебіторської заборгованості, обсяг гарантійних забезпечень тощо. Вказані дані отримуються з аналітичного обліку як лізингодавця, так і лізингоодержувача.

У 2021 році у фінансовій звітності Конотопського механічного заводу ХДАВП вперше було відображено інвестиційну нерухомість, що зумовлено переходом підприємства на застосування МСФЗ. Загальна вартість об'єктів, переданих в оренду у 2021 році, становила 38,05 млн грн. Результати переоцінки інвестиційної нерухомості на 1 січня 2022 року показали списання амортизації на суму 499 тис. грн та дооцінку на 37 142 тис. грн, унаслідок чого балансова вартість об'єктів досягла 38 050 тис. грн. Доходи від операційної оренди інвестиційної нерухомості за 2022 і 2023 роки становили відповідно 1 480 тис. грн та 1 330 тис. грн. Протягом подальшого періоду спостерігалось зростання вартості інвестиційної нерухомості, що пояснюється розширенням кількості об'єктів, переданих в операційну оренду. Максимальне значення інвестиційної нерухомості – 135,12 млн грн було зафіксовано у 2023 році.

Головним результатом діяльності в сфері операційної оренди є сума отриманих надходжень. Зокрема, у 2024 році надходження зросли на 2,5 млн грн у порівнянні з попереднім роком, на 1,7 млн грн порівняно з 2022 роком, та на 5,9 млн грн у порівнянні з 2021 роком.

У бухгалтерському обліку операції з оренди відображаються на таких рахунках: 100 «Інвестиційна нерухомість» – облік об'єктів, призначених для здачі в оренду; 713 «Дохід від операційної оренди активів» – для фіксації надходжень від оренди; 949 «Інші витрати операційної діяльності» – у разі, якщо оренда не є основною діяльністю; 23 «Виробництво» – для підприємств, що здійснюють оренду як основну діяльність.

У контексті податкового обліку згідно з п. 14.1.97 Податкового кодексу України, різниця між оперативним лізингом і звичайною орендою відсутня, оскільки обидва поняття визнаються ідентичними для податкових цілей.

## **РОЗДІЛ ІІІ. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ БУХГАЛТЕРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ**

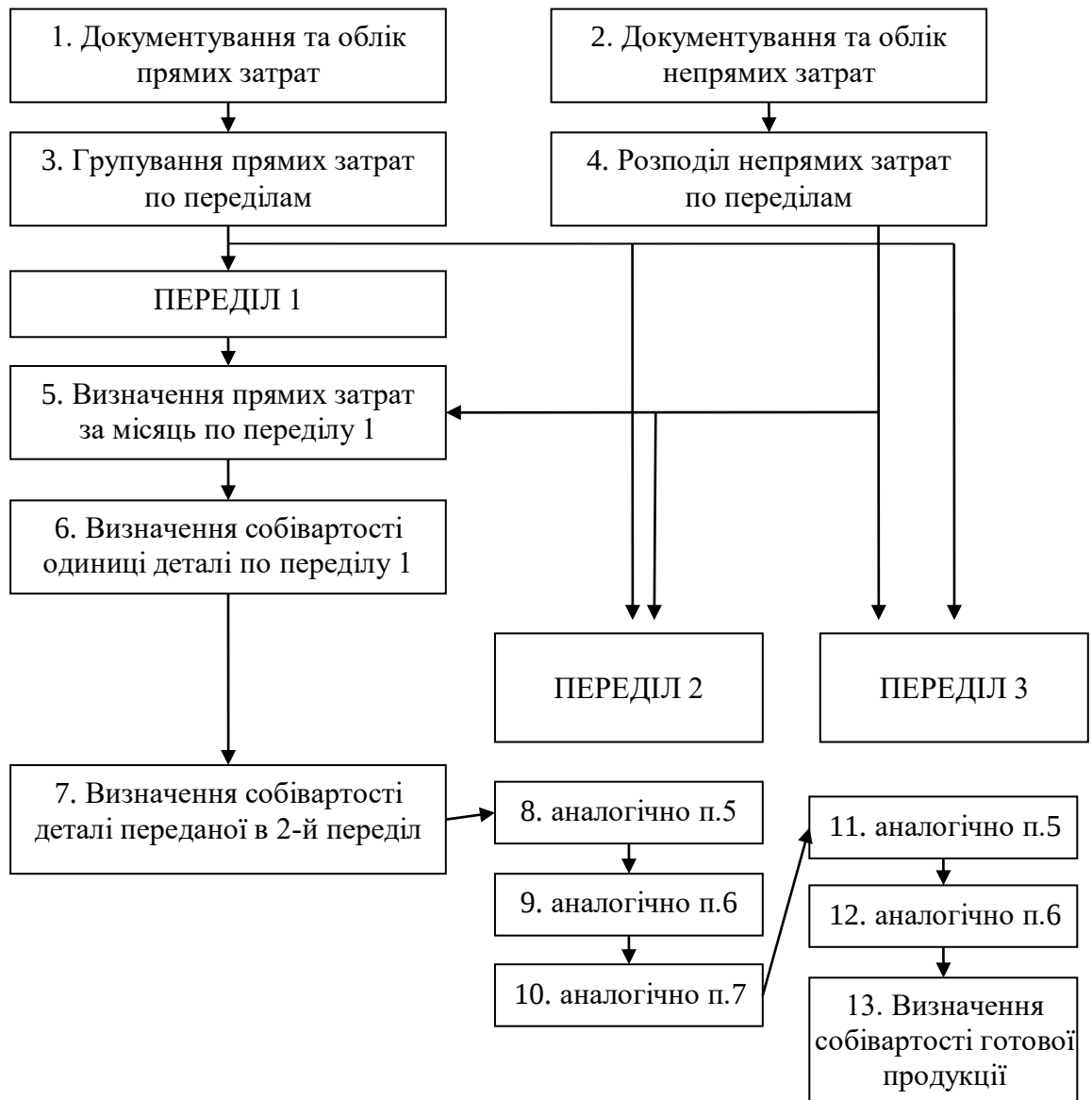
### **3.1. Оптимізація обліку витрат на «Конотопському механічному заводі Харківського державного авіаційного виробничого підприємства»**

На підприємствах, а також у межах окремих виробничих підрозділів одного й того самого суб'єкта господарювання, організація обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) може здійснюватися за різними методичними підходами. Вибір конкретного методу обліку обумовлюється низкою факторів, зокрема: галузевою специфікою, масштабами та періодичністю випуску продукції, організаційно-технологічними особливостями виробництва, методологією планування, рівнем розвитку системи технічного нормування тощо.

У сучасній практиці застосовується широкий спектр методів обліку витрат, серед яких найбільш поширеними є попередільний, позамовний, попроцесний та нормативний методи.

Попередільний метод передбачає, що всі або частина прямих витрат обліковуються не за конкретними видами продукції, а за технологічними переділами виробництва. Зазначений метод калькулювання є доцільним для масового виробництва, а також у виробництвах, де сировина використовується комплексно [1].

У авіаційній галузі, де облік організовано на рівні окремих переділів, але відсутня необхідність у деталізації собівартості кожної окремої складової, доцільно застосовувати безвузловий метод калькулювання (рис. 3.1).



**Рис. 3.1. Запропонована схема обліку витрат і калькулювання за передільним методом (безвузловий варіант) для Конотопського механічного заводу ХДАВП.**

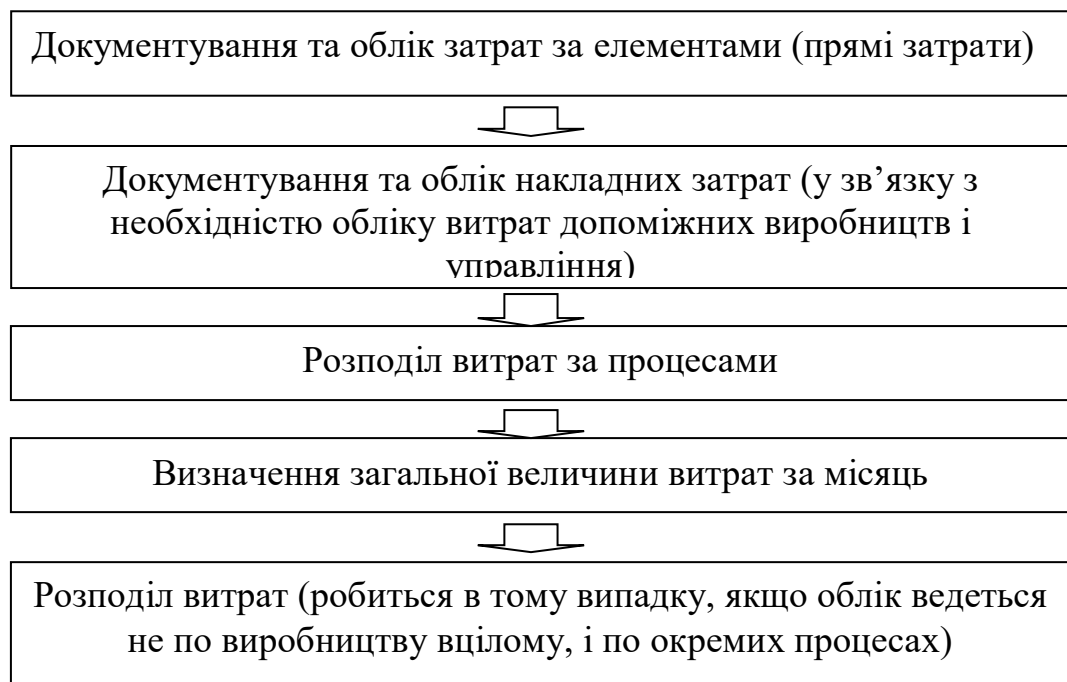
Застосування безвузлового методу калькулювання собівартості одиниці виробленої продукції для Конотопського механічного заводу Харківського державного авіаційного виробничого підприємства складається з наступних етапів що наведені нами у додатку Г.

Безвузловий метод калькулювання собівартості готової продукції застосовується переважно в умовах масового або великосерійного виробництва, яке характеризується проходженням сировини через низку

послідовних фаз обробки (переділів). Основною ознакою цього методу є відсутність реалізації продукції окремих переділів іншим підприємствам. У такому випадку собівартість кінцевого виробу (зокрема, літака) визначається як сукупність витрат усіх попередніх етапів виробництва.

Попроцесний метод обліку витрат застосовується у серійному виробництві, орієнтованому на виготовлення однорідної продукції, яка проходить низку технологічних операцій. У такому разі собівартість одиниці продукції є однаковою для всіх ідентичних виробів.

Цей метод вважається оптимальним за умов, коли відсутня можливість точно визначити витрати на окрему одиницю продукції, а сам процес виробництва передбачає послідовне проходження кількох технологічних стадій. Послідовність дій в межах цього методу бухгалтерського обліку подана на рис. 3.2.



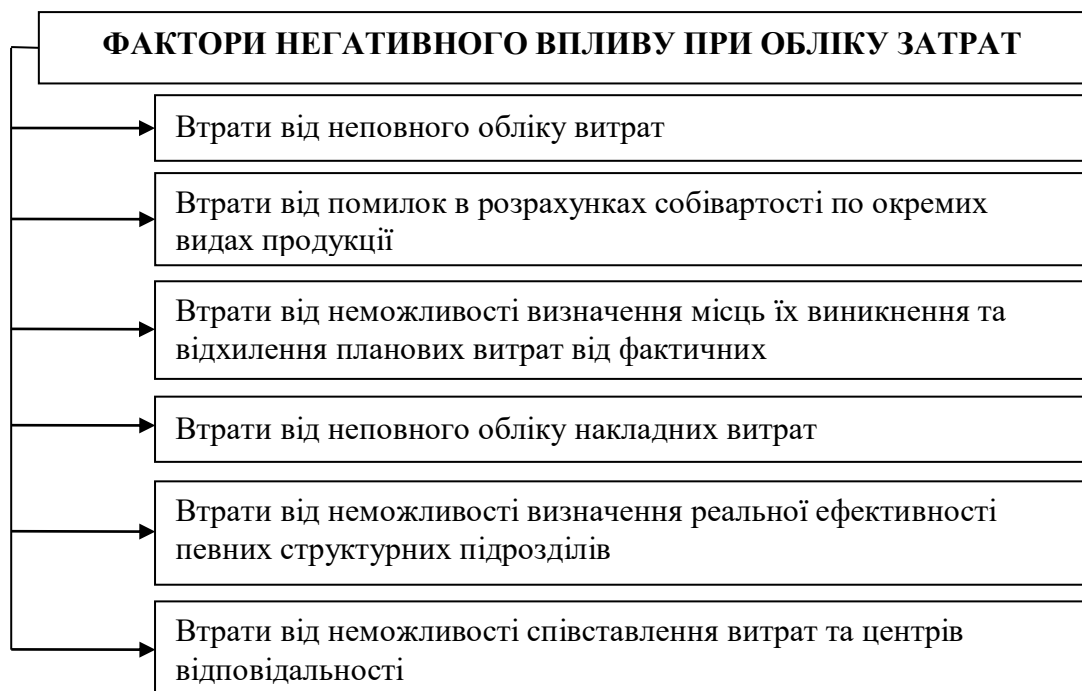
**Рис. 3.2. Етапи обліку витрат при попроцесному методі.**

Ключовою особливістю нормативного методу є його здатність реалізовувати контрольну функцію в обліку витрат авіаційних підприємств. Зокрема, витрати класифікуються на три основні складові: витрати в межах

затверджених нормативів (кошторисні витрати); відхилення у вигляді економії або перевитрати щодо затвердженого кошторису; аналіз цих відхилень з метою виявлення причин економії або перевитрат.

На прикладі Конотопського механічного заводу Харківського державного авіаційного виробничого підприємства застосування нормативного методу дозволяє значно посилити контроль за витратами. Завдяки наявності чітко встановлених нормативів, підприємство отримує змогу не лише оперативно виявляти відхилення, а й ефективно прогнозувати фінансові результати, що сприяє оптимізації виробничої діяльності.

Застосування будь-якого з методів передбачає функціонування системи контролінгу. Сутність контролінгу в контексті управління витратами полягає у реалізації стратегічного планування об'єкта управління. У цьому випадку контролінг забезпечує побудову системи бюджетного планування, основним завданням якої є мінімізація втрат підприємства внаслідок впливу негативних внутрішніх і зовнішніх факторів. До ключових функцій цієї системи належить нейтралізація ризиків, що виникають внаслідок облікових спотворень та інформаційних диспропорцій (рис. 3.4).



**Рис. 3.3. Основні завдання контролінгу в Конотопський механічний завод ХДАВП.**

Отже, формування якісної інформаційно-аналітичної бази на основі належного вибору ефективних методів обліку витрат та інструментів контролінгу на досліджуваному підприємстві забезпечує зниження впливу факторів, що зумовлюють спотворення достовірності облікових даних. Це, у свою чергу, сприяє підвищенню точності визначення витрат і безпосередньо впливає на фінансові результати діяльності Конотопського механічного заводу Харківського державного авіаційного виробничого підприємства.

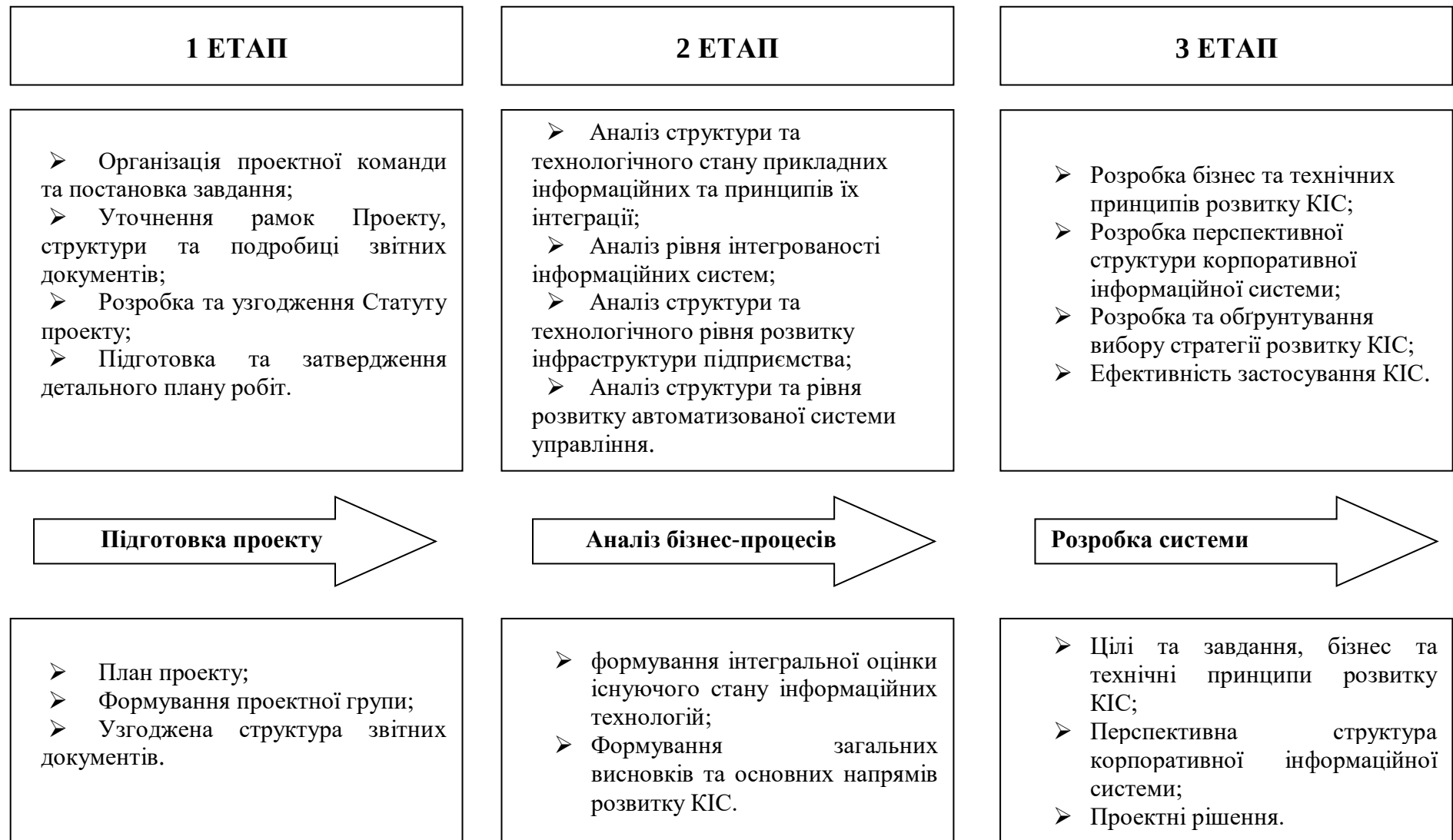
### **3.2. Вдосконалення аналітичних підходів до обліку витрат шляхом впровадження автоматизованих систем управління ресурсами**

На сучасному етапі розвитку авіаційної галузі ключовим чинником забезпечення конкурентоспроможності вітчизняної авіаційної техніки є впровадження новітніх техніко-економічних рішень, орієнтованих на створення та експлуатацію сучасних авіаційних виробів. Особливу роль у цьому процесі відіграють корпоративні інформаційні системи (KIC).

Їх впровадження на підприємствах авіаційної галузі, зокрема на Конотопському механічному заводі ХДАВП, зазвичай реалізується в межах комплексного проєкту, та потребує чіткої організації управління.

До стратегічних цілей впровадження KIC на Конотопському механічному заводі відносять: створення інтегрованої системи управління ресурсами; уніфікація та централізація управлінських процесів; забезпечення управління на основі достовірної; підтримка реалізації стратегічних завдань підприємства, зростання виручки та підвищення рівня прибутковості.

На рисунку 3.4 представлено ключові етапи та очікувані результати проєкту впровадження KIC на підприємстві, які дозволяють визначити основні завдання та підходи до створення ефективної корпоративної інформаційної системи.



**Рис. 3.4. Етапи та результати проекту з розробки корпоративної інформаційної системи у Конотопському механічному заводі Харківського державного авіаційного виробничого підприємства.**

З огляду на обмеженість ресурсів, необхідно здійснювати пріоритетизацію проєктів впровадження ІТ. З цією метою доцільно використовувати відповідний методичний підхід, викладений на рисунку 3.5, який забезпечує вибір найбільш ефективних КІС-проєктів відповідно до стратегічних цілей підприємства.

- |                                                                                                                |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. Необхідність проєкту викликана вимогами законодавства України та іншими нормативно-правовими актами країни. |
| 2. Необхідність проєкту обумовлена вимогами                                                                    |
| 3. Необхідність проєкту обумовлена стратегічними цілями авіабудівного підприємства.                            |
| 4. Необхідність проєкту обумовлена інформаційно-технологічною стратегією авіабудівного підприємства.           |
| 5. Інші інформаційно-технологічні проєкти та ініціативи.                                                       |

**Рис. 3.5. Підхід до пріоритизації проєктів щодо впровадження КІС у Конотопському механічному заводі ХДАВП.**

Очікувані економічні та організаційні результати впровадження КІС у діяльність авіабудівних підприємств передбачають: скорочення тривалості циклу «розробка–реалізація» продукції до 80 %; зниження собівартості виробництва на 2–5 %; покращення якості кінцевої продукції; підвищення оперативності обробки та точності конструкторської документації; зменшення ризику помилок у процесі розробки; удосконалення взаємодії між учасниками виробничих процесів; зменшення простоїв устаткування на 30 %.

Безпосередні вигоди для Конотопського механічного заводу у разі впровадження КІС можуть включати: скорочення операційних і управлінських витрат на 15 %; зниження загальних витрат підприємства на 15 %; зменшення страхових складських запасів на 20 %; зниження втрат, пов'язаних із нераціональним використанням матеріалів; скорочення дебіторської заборгованості на 12 %; збільшення оборотності матеріальних запасів на 30 %, а коштів у розрахунках – на 25 %; зменшення витрат на збут

на 10–20 %, при одночасному зростанні обсягів реалізації на 10–20 %; підвищення ефективності продажів та контролю над етапами збутового процесу; збільшення кількості укладених угод на 5–15 %; скорочення трудомісткості операцій на 7 %; зменшення часу на підготовку звітності до кількох хвилин; покращення доступності управлінської інформації.

Запропоновані підходи та критерії вибору інформаційного забезпечення для обліково-виробничих процесів дозволяють мінімізувати ризики впровадження наукоємних систем в окремих структурних підрозділах Конотопського механічного заводу Харківського державного авіаційного виробничого підприємства, а також забезпечити цілісність, функціональність та узгодженість інформаційної системи з існуючими потоками даних.

### **Висновки до розділу 3**

У контексті формування фінансових результатів на Конотопському механічному заводі Харківського державного авіаційного виробничого підприємства, науково обґрунтованим є застосування нормативного методу обліку витрат, який забезпечує високий рівень контролю за використанням ресурсів, сприяє прогнозуванню фінансових показників та підвищує ефективність управління виробничою діяльністю загалом.

Застосування декількох методів обліку витрат потребує впровадження контролінгу, що базується на створенні інформаційно-аналітичної системи в межах підприємства. Контролінг виступає інструментом планування, головна мета якого полягає у мінімізації втрат, спричинених впливом негативних внутрішніх і зовнішніх факторів на діяльність підприємства.

Розробка економічних механізмів управління доцільно реалізується на основі проєктно-орієнтованого підходу, що дозволяє чітко ідентифікувати

стратегічні завдання у процесі впровадження корпоративної інформаційної системи (KIC).

Очікувані результати впровадження KIC на Конотопському механічному заводі ХДАВП передбачають: зменшення операційних і адміністративних витрат на приблизно 15 %; зниження загальних витрат підприємства також на 15 %; оптимізацію складських запасів, що проявляється у зниженні їх страхового рівня на 20 %; зменшення втрат сировини внаслідок неефективного використання; скорочення дебіторської заборгованості на 12 %; підвищення оборотності матеріальних запасів на 30 %; збільшення швидкості обігу грошових коштів у розрахунках на 25 %; зниження витрат на збут на 10–20 %, із одночасним зростанням обсягів реалізації на той самий відсоток; зростання кількості укладених угод на 5–15 %; зменшення трудомісткості операцій та часу їх виконання на 7 %; скорочення часу на підготовку звітності до кількох хвилин; підвищення доступності аналітичної інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень.

Таким чином, застосування нормативного методу обліку витрат у поєднанні з сучасними інструментами контролінгу та впровадженням корпоративних інформаційних систем сприяє підвищенню ефективності функціонування підприємства, зміцненню його конкурентних позицій та покращенню фінансово-економічних результатів.

## ВИСНОВКИ

1. Відповідно до положень Міжнародного стандарту фінансової звітності (МСФЗ) 16, оренда трактується як договір, за умовами якого орендодавець надає орендарю за орендну плату або серію платежів право користування активом протягом визначеного періоду. Ключовою ознакою орендних правовідносин виступає наявність угоди, яка передбачає передачу права користування активом. Договір оренди ґрунтується на принципах платності та строковості. Залежно від розподілу ризиків і вигод, пов'язаних з володінням активом, оренда класифікується як фінансова або операційна.

2. У статусі орендаря підприємство визнає на дату початку оренди право користування активом та відповідні зобов'язання. Передбачено звільнення від визнання об'єктів оренди з низькою вартістю, а також короткострокових договорів. Підприємство не визнає зобов'язань і активів за операційними договорами оренди земельних ділянок, за якими платежі є змінними й базуються на нормативно-грошовій оцінці, вважаючи, що такі платежі не відповідають вимогам МСФЗ 16.

3. У ролі орендодавця підприємство класифікує оренду як операційну. Дохід визнається прямолінійно протягом строку дії договору. Первісні прямі витрати, пов'язані з укладанням договору, додаються до балансової вартості активу і списуються пропорційно отриманим орендним доходам. Умовні орендні платежі визнаються у тому звітному періоді, в якому вони надходять.

Об'єкти інвестиційної нерухомості після визнання обліковуються за вартістю за вирахуванням накопиченої амортизації та збитків від зменшення корисності. Амортизація розраховується прямолінійним методом протягом строку корисного використання, не менш ніж десять років.

4. Оперативний лізинг та звичайна оренда в Україні, згідно з податковим законодавством (п. 14.1.97 ПКУ), не мають розбіжностей у підходах до обліку та оподаткування. Господарські операції в межах орендної угоди оформлюються такою первинною документацією як:

касовими ордерами, платіжними вимогами, актами приймання-передачі тощо. Джерелами інформації для аналізу ефективності використання лізингового майна є форми первинного обліку основних засобів.

5. Починаючи з 2017 року, у фінансовій звітності Конотопського механічного заводу відображається інвестиційна нерухомість, що пов'язано з переходом на МСФЗ. Станом на 2017 рік вартість активів, переданих в операційну оренду, становила 38,05 млн грн. Метод списання амортизації був використаний для переоцінки. На 31 грудня 2023 року балансова вартість інвестиційної нерухомості становила 35 767 тис. грн, а доходи від неї – 10 815 тис. грн.

6. Застосування декількох методів бухгалтерського обліку витрат потребує впровадження контролінгу, що базується на створенні інформаційно-аналітичної системи в межах підприємства.

Очікувані результати їх впровадження на Конотопському механічному заводі ХДАВП передбачають: зменшення операційних і адміністративних витрат на приблизно 15 %; зниження загальних витрат підприємства також на 15 %; оптимізацію складських запасів, що проявляється у зниженні їх страхового рівня на 20 %; зменшення витрат сировини внаслідок неефективного використання; скорочення дебіторської заборгованості на 12 %; підвищення оборотності матеріальних запасів на 30 %; збільшення швидкості обігу грошових коштів у розрахунках на 25 %; зниження витрат на збут на 10–20 %, із одночасним зростанням обсягів реалізації на той самий відсоток; зростання кількості укладених угод на 5–15 %; зменшення трудомісткості операцій та часу їх виконання на 7 %; скорочення часу на підготовку звітності; підвищення доступності аналітичної інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андреева О.І. Примітки до річної фінансової звітності та формування інформації про основні засоби підприємства, що перебувають в операційній оренді чи фінансовому лізингу. *Держава та регіони*, 2022. № 5. С. 4-8.
2. Беляева Л.А. Контроль орендних операцій в сучасних умовах господарювання. *Modern Economics*, 2021. № 11(2021). С. 19-25.
3. Боді З. Фінанси: навч. посіб. З. Боді, Р. Мертон. М. : Вільямс, 2020. 592 с.
4. Боримська К.П. Методика проведення внутрішнього контролю орендних операцій майна комунальної власності. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. URL: <http://pbo.ztu.edu.ua/article/viewFile/35129/38528> (дата звернення: 11.11.2024).
5. Братчук Л.М. Питання обліку орендованих об'єктів у сільськогосподарських підприємствах. *Економіка АПК*, 2019. №8. С. 97-100.
6. Братчук Л.М. Шляхи удосконалення первинного обліку орендних відносин у сільськогосподарських підприємствах. *Економіка АПК*, 2023. № 12. С. 88-94.
7. Вакун О. Проблемні аспекти обліку орендних операцій за національними та міжнародними стандартами фінансової звітності. *Галицький економічний вісник*, 2022. № 5 (60). С. 102-111.
8. Головченко Н.В. Методика бухгалтерського обліку орендних операцій. *Збірник наукових праць ЧДТУ*, 2010. Вип. 1. С. 189-192.
9. Господарський кодекс України. Відомості Верховної Ради України № 436-IV від 16.01.2003. URL: [http:// zakon3.rada.gov.ua/laws/436-15](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/436-15) (дата звернення: 12.07.2025).
10. Гривнак К. Особливості оренди земель та їх оподаткування. *Землевпорядний вісник*, 2022. № 9. С. 41-45.
11. Гуторов А.О. Розвиток земельних орендних відносин в аграрному

секторі економіки. *Агросвіт*, 2021. № 17. С. 3-11.

12. Духновська Л.М. Теоретичні і методологічні аспекти обліку фінансового лізингу. *Науковий вісник Херсонського державного університету*, 2018. № 4. С. 22-24.

13. Єрмаков О.Ю. Розвиток орендних земельних відносин сільськогосподарських підприємств: [Монографія]. К, 2023, 225 с.

14. Заєць І.В. Організація внутрішнього контролю операцій з майном, що не належить підприємству на правах власності. *Міжнародний збірник наукових праць*. Випуск 1 (19). С. 154-159.

15. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». №996 від 16.07.99 р. URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1087.271.0> (дата звернення: 10.03.2025).

16. Земельний кодекс України. Верховна Рада України; Кодекс України, Кодекс, Закон від 25.10.2001 № 2768-III. URL: <http://www.zakon4.rada.gov.ua/laws> (дата звернення: 11.08.2025).

17. Золотухін О. Оренда техніки: укладаємо договір. *Все про бухгалтерський облік*, 2017. № 50. С. 27-31.

18. Канцедаль Н.А. Господарський договір як об'єкт бухгалтерського обліку та контролю. *Економіка АПК*, 2019. № 10. С. 106-110.

19. Коба О.В. Облік орендних операцій. URL: <http://www.vestnikeconom.mgu.od.ua/journal/2016/17-2016/35.pdf> (дата звернення: 21.12.2024).

20. Коваленко О. Оперативна оренда основних засобів: які документи знадобляться для обліку. *Все про бухгалтерський облік*, 2023. № 94. С. 5-7.

21. Король В.В. Облікове забезпечення оренди земельних ділянок за договорами емфітевзису. *Управлінський облік на підприємствах АПК: стан, перспективи та пріоритети розвитку*, зб. наук. пр. К: КНЕУ, 2021. С. 47-51.

22. Лепетан І.М. Методологічні підходи до обліку орендних операцій. *Агросвіт*, 2022. № 22. С. 92-97.

23. Литарь А., Ткаченко О. Основні завдання обліку і контролю

орендних операцій на сільськогосподарських підприємствах. Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи: матеріали XI Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції 29-30 жовтня 2023 р. : В 2 т. Том 1. Дніпро: Видавничо-поліграфічний центр «Гарант СВ», 2023. С. 35-36.

24. Литвиненко І.Ю. Класифікація оренди для потреб бухгалтерського обліку. *Вісник Житомир, державного технічного університету*. 2022. № 4. С. 86-92.

25. Макарченко О. Оренда земельних паїв. *Agroexpert*, 2021. №4. С. 40-41.

26. Масленніков Є.І. Управління орендними операціями та їх облік на підприємствах машинобудування. *Праці Одеського політехнічного університету*, 2024. Вип. 3(37). С. 106-114.

27. Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку за журнально-ордерною формою затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1998 р. № 1706, із змінами і доповненнями URL: [http://www. rada2.gov.ua](http://www.rada.gov.ua) (дата звернення: 19.03.2025).

28. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку № 17 «Оренда». Міністерство фінансів України. URL: [http://minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art\\_id=92410&cat\\_id=92408](http://minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408).

29. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку в державному секторі 13 «Оренда». URL: <http://buhgalter911.com/Res/MSBODS/13.pdf> (дата звернення: 14.02.2025).

30. Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 «Оренда». URL: [https://www.minfin. gov.ua/.. ./IFRS 16%20ukr\\_AH%20\( 1 \)-compressed%20\( 1 \).pdf](https://www.minfin.gov.ua/.. ./IFRS 16%20ukr_AH%20( 1 )-compressed%20( 1 ).pdf) (дата звернення: 11.08.2025).

31. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. *Баланс*, 2013. № 24. С. 7-23.

32. Ніколенко Н. Облікова інформація у фінансовій звітності орендаря.

*Вісник Київського національного торговельно-економічного університету*, 2025. № 1. С. 139-150.

33. Опанасенко О.В. Поняття та ознаки оренди в сфері господарювання. *Порівняльно-аналітичне право*, 2022. №7. С. 92-95.

34. Остапчук С.М. Облік земельних ділянок і прав користування ними в системі міжнародних стандартів фінансової звітності. *Економіка АПК*, 2013. №7. С. 134-141.

35. Податковий кодекс України / Верховна Рада України; Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI URL: <http://zakonl.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17> (дата звернення: 15.12.2024).

36. Положення стандарт бухгалтерського обліку 14 «Оренда» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.99 р. № 290, із змінами і доповненнями URL: <http://www.rada2.gov.ua>. (дата звернення: 17.04.2025)

37. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 26 «Оренда»: Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010, № 1629.

38. Роєнко О.А. Врегулювання майнових орендних відносин у сільському господарстві. *Економіка АПК*, 2024. №2. С. 43-46.

39. Романченко Ю.О. Облік орендних операцій та оподаткування орендних платежів у бюджетній сфері. *Ефективна економіка*, 2022. № 7. С. 15-18.

40. Свистун Л.А., Левкова Р.М. Удосконалення системи управління витратами підприємства в умовах нестабільної економіки. *Економіка і регіон*. 2017. № 4 (65). С. 57-61. [Електронний ресурс]. URL: <http://77.121.11.9/bitstream/PolNTU/2879/1/%D0%A1%D0%B2%D0%B8%D1%81%D1%82%D1%83%D0%BD.pdf>

41. Скрипник С.В. Методичні аспекти формування облікової інформації щодо витрат і калькулювання собівартості продукції у діяльності сільськогосподарських підприємств. *Вісник Бердянського університету*

менеджменту і бізнесу. 2017. № 2 (38). С. 64-73.

42. Скрипник М.І. Методи обліку витрат і методи калькулювання: сутність і співвідношення понять. Міжнародний збірник наукових праць. 2019. Випуск 2(14). С. 202-206.

43. Старікова Л. Про стан справ з реєстрацією договорів оренди землі. *Ефективне тваринництво*, 2024. № 6. С. 34-35.

44. Сук П.Л. Облік розрахунків за оренду земельного паю. *Бухгалтерія в сільському господарстві*, 2021. № 21. С. 2-4.

45. Харитонova А. Оренда землі та майна у громадян: порядок розрахунків з орендодавцями. *Баланс-Агро*, 2022. № 20. С. 11-15.

46. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: Пер. с англ.. Київ: Видавництво Знання. 2000. 576 с.

47. Шустваль Т. Оренда МНМА: облік в орендодавця. *Все про бухгалтерський облік*, 2023. № 119. С. 10-12.

48. Шутько Т.І. Економічна сутність управління витратами підприємства. Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка». 2014. № 12. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.economy.паука.com.ua/?op=1&z=3681>

49. Шишкова Н.Л, Шевченко О.О. Гармонізація обліку капітальних інвестицій підприємства. *Економічний вісник Дніпровської політехніки*. 2023. С. 64.

50. Barone E., Birt J., Moya S. Lease Accounting: A Review of Recent Literature // *Accounting in Europe*. 2014. Vol. 11, No. 1. P. 35–66. URL: <https://www.tandfonline.com/doi/full/10.1080/17449480.2014.903630> (дата звернення: 05.12.2024).

51. Kryatova L. A., Ezopova-Sorokina O. S., Nurgalieva R. N., Amirova R. I. The New IFRS Leaseholder Accounting Model // *Frontiers in Information Technology & Systems Research in Cooperative Economics*. 2021. P. 1115–1122. URL: [https://link.springer.com/chapter/10.1007/978-3-030-57831-2\\_103](https://link.springer.com/chapter/10.1007/978-3-030-57831-2_103) (дата звернення: 17.02.2025).

52. Morales-Díaz B., Zamora-Ramírez F. The Effects of New Accounting Standards on Firm Value: The K-IFRS 1116 Lease // *Journal of Risk and Financial Management*. 2022. Vol. 10, No. 3. Article 68. URL: <https://www.mdpi.com/2227-7072/10/3/68> (дата звернення: 1.06.2025).

53. Qiu L., Ronen J. Are U.S. GAAP-based and IFRS-based accounting amounts more comparable after the revised lease standards? Evidence from ASC 842 and IFRS 16 // *Review of Accounting Studies*. 2025. Vol. 30, No. 2. P. 115–142. URL: <https://link.springer.com/article/10.1007/s11142-025-09874-8> (дата звернення: 23.02.2025).

54. Yusupova M. B. Lease Accounting Transformation under IFRS 16: Recognition and Reporting Changes // *Academic Open*. 2025. Vol. 6, No. 3. P. 45–52. URL: <https://acopen.umsida.ac.id/index.php/acopen/article/view/10801> (дата звернення: 25.07.2025).

# ДОДАТКИ