

Височан О.С.,*д.е.н., доцент,**професор кафедри обліку та аналізу,**Національний університет «Львівська політехніка»***Редько М.О.,***студентка,**Національний університет «Львівська політехніка»*

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ У ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ ЕКОНОМІКИ: ПОНЯТТЯ, ЕКОНОМІЧНИЙ ЗМІСТ, КЛАСИФІКАЦІЯ, НОРМАТИВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ

Анотація. У статті розглянуто організаційно-методичні передумови ведення обліку орендних операцій в аспекті їх економічного сенсу, класифікації та нормативного регулювання. Здійснено аналіз нормативного підходу до визначення поняття «оренда» та встановлено сутність оренди як явища економічної природи. Уточнено порядок укладання договорів оренди суб'єктами неприбуткового сектору економіки України під час реалізації власних майнових прав у ролі орендодавця. Узагальнено класифікаційні ознаки оренди. Проведено моніторинг законодавчо-нормативного поля, що регулює облік орендних операцій, і, як наслідок, зіставлено вітчизняну та міжнародну практику ведення обліку оренди через призму стандартів бухгалтерського обліку в державному та приватному секторах економіки.

Ключові слова: оренда, орендодавець, орендар, право власності, договір оренди, операційна оренда, фінансова оренда.

Постановка проблеми. У сучасних умовах господарювання оренда є одним із важливих інструментів фінансування діяльності як комерційних підприємств, так і державних установ. Вона слугує надійним та легкопрогнозованим джерелом залучення додаткових коштів, які в подальшому можуть спрямовуватися на оновлення матеріально-технічної бази. Для суб'єктів неприбуткового сектору економіки, які зазвичай виступають орендодавцями, оренда перетворилася у доволі звичне явище в діяльності через наявність значних площ невикористовуваних об'єктів нерухомості. Останні, своєю чергою, здаються комерційним підприємствам під офісні, складські чи виробничі приміщення. Перевірки контролюючих органів досить часто викривають порушення у сфері орендних взаємовідносин починаючи від етапу оголошення конкурсу на право оренди та підписання відповідного договору і аж до нарахування та отримання платежів та розірвання договору оренди. Запорукою недопущення таких порушень є ефективно налагоджена система бухгалтерського обліку суб'єктів неприбуткової сфери економіки.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Отримання економічної вигоди від здавання в оренду майна широко практикувалося ще за часів розквіту античної Греції, а, як уважають деякі науковці, й ще раніше – у період древньої цивілізації Шумерів. Сьогодні дослідженням сутності орендних відносин займаються Г.В. Лебедик, І.О. Головка, Є.І. Масленников

та ін. Питанням класифікації орендних операцій займалися О.В. Сопко, О.В. Бойко, І.Ю. Литвиненко, Ф.Ф. Бутинець, Н.В. Ніколенко, Т.В. Кирик, С.М. Лайчук, Н.М. Хорунжак та ін. Законодавчо-нормативні засади здійснення орендних операцій висвітлені у працях Т.Г. Китайчук, В.М. Малишко, Н.О. Луць, Д.О. Фіреп та ін.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Для формування у бухгалтерському обліку повної, правдивої та релевантної інформації про здійснення орендних операцій у контексті укладання договорів оренди, наявності й руху орендованого майна, нарахування орендної плати, її перерахування великого значення набуває дослідження економічної сутності, класифікації та нормативно-правового регулювання оренди як форми реалізації права власності на майно.

Мета статті полягає у встановленні організаційно-методичних передумов ведення обліку орендних операцій в аспекті їх економічного сенсу, класифікації та нормативного регулювання. Мета визначає основні завдання дослідження:

- аналіз нормативного підходу до визначення поняття «оренда»;
- встановлення сутності оренди як явища економічної природи;
- уточнення порядку укладання договорів оренди суб'єктами неприбуткового сектору економіки під час реалізації власних майнових прав у ролі орендодавця;
- узагальнення класифікаційних ознак оренди;
- аналіз законодавчо-нормативного поля, що регулює облік орендних операцій в Україні;
- зіставлення вітчизняної та міжнародної практики ведення обліку оренди через призму стандартів бухгалтерського обліку в державному та приватному секторах економіки.

Виклад основного матеріалу дослідження. Нездатність або недоцільність ефективного використання майна суб'єктом-власником, з одного боку, а також відсутність достатніх виробничих потужностей для провадження або розширення діяльності та фінансових ресурсів для їх придбання у суб'єкта-користувача – з іншого є об'єктивними та основними передумовами виникнення орендних відносин.

Сьогодні єдиного визначення поняття оренди в законодавстві і нормативних положеннях не існує (рис. 1), хоча й принципів відмінностей чи суперечностей між ними теж немає.

Спільними характеристиками для всіх визначень є: суб'єкти орендних відносин (орендодавець та орендар); предмет або об'єкт (актив, а точніше необоротний актив); характер

Джерело	Трактування поняття оренди
П(С)БО 14 "Оренда" [1]	Оренда – угода, за якою орендар набуває права користування необоротним активом за плату протягом погодженого з орендодавцем строку
МСБО 17 "Оренда" [2]	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 [3]	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 "Оренда" [4]	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" [5]	Оренда – договір, за яким орендар набуває права користування необоротним активом за плату протягом погодженого з орендодавцем строку
ЗУ "Про оренду державного та комунального майна" [6]	Орендою є засноване на договорі строкове платне користування майном, необхідним орендареві для здійснення підприємницької та іншої діяльності

Рис. 1. Зміст поняття «оренда» в законодавчо-нормативних актах

Джерело: узагальнено на основі [1-6]

Таблиця 1

Економічна сутність оренди з урахуванням особливостей діяльності суб'єктів некомерційного сектору економіки

№ з/п	Основні характеристики	Оренда
1.	Суб'єкт відносин	Орендодавець – юридична особа, яка передає право користування майном на визначений термін за певну плату. Орендар – це фізична або юридична особа, яка отримує право користування предметом оренди
2.	Предмет	Предметом договору найму може бути річ, яка визначена індивідуальними ознаками й яка зберігає свій первісний вигляд за неодноразового використання (неспоживна річ). Предметом договору найму можуть бути майнові права
3.	Строк договору	Строк користування майном не є істотною умовою і може бути невизначеним
4.	Характер взаємовідносин	Оренда – це відносини майнового найму
5.	Платежі за користування	Орендна плата вноситься рівними частками
6.	Поділ ризиків	Ризик випадкового знищення або випадкового пошкодження предмета договору оренди несе орендар
7.	Перехід права власності	Орендодавець протягом усього терміну дії договору оренди і після його закінчення є власником предмету оренди
8.	Відповідальність за недоліки переданого майна	Оренда передбачає відповідальність за недоліки переданого майна орендодавця
9.	Цілі використання предмету орендних відносин	Комерційні та некомерційні
10.	Можливість відмови від договору	Орендодавець має право відмовитися від договору та вимагати повернення від орендаря предмету оренди, якщо останній не сплатив орендну плату за користування майном протягом трьох місяців поспіль
11.	Конкурсні засади передачі майна	За умов наявності двох та більше потенційних орендарів, право на користування майном передається тому з них, хто переміг у конкурсному відборі
12.	Прозорість оренди	Інформацію про потенційних орендарів та переможців конкурсу, а також умови оренди можна отримати з публічних джерел: Інтернет-сайту орендодавця, засобів масової інформації, системи ProZorro та ін.
13.	Нормативне лімітування	Законодавчо встановлені обмеження у сфері орендних відносин, зокрема щодо майна, яке не може бути об'єктом оренди та розмірів мінімальної орендної плати

Джерело: доповнено авторами (виділено потовщеною лінією) з урахуванням [10, с. 162-163]

взаємовідносин між суб'єктами (передача права користування); платність (користування активами є платним для орендаря); строковість (термін користування узгоджується між суб'єктами орендних відносин). Саме ці характеристики становлять економіко-правову сутність оренди.

Л.М. Братчук запропоновано схему визначення сутності оренди (рис. 2).

Як наслідок, Л.М. Братчук формулює авторське визначення поняття «оренда»: це регульований договором спосіб реалізації відносин власності між орендодавцем і орендарем, що проявляються як функція формування матеріальних факторів виробництва та як господарська операція з приводу розподілу прав володіння, користування й розпорядження необоротними активами в обмін на орендну плату [7, с. 5].

Таке трактування є спробою поєднати два канонічних підходи до розуміння оренди: юридичний (оренда є договором на право користування майном) та бухгалтерський (оренда є комплексом господарських операцій, пов'язаних із передачею майна від орендодавця орендарю та його користування останнім).

Юридичний та бухгалтерський підходи до трактування сутності оренди узагальнено на рис. 3.

Обидва підходи не суперечить, а лише взаємодоповнюють один одного. У вітчизняному законодавстві вони використовуються паралельно: юридичний – у національних положеннях для комерційного та державного секторів економіки; бухгалтерський – у Податковому кодексі України.

Бухгалтерський підхід використано Н.В. Головченко, яка вважає, що оренда являє собою господарський процес, який включає сукупність орендних операцій, що виникають

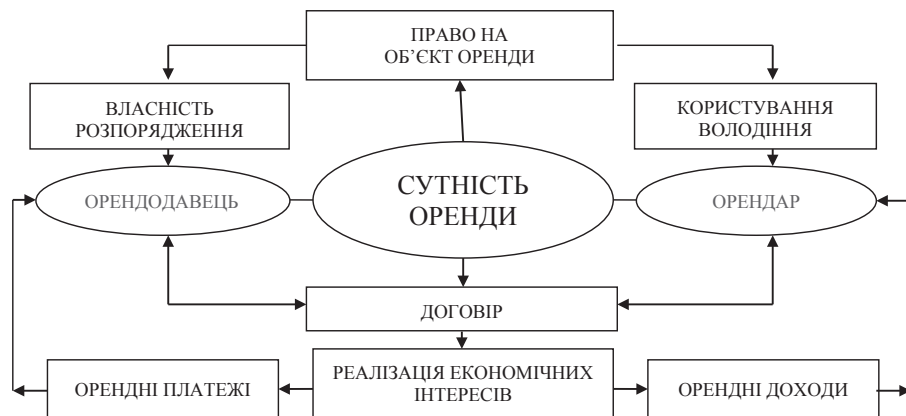


Рис. 2. Сутність оренди [7, с. 8]

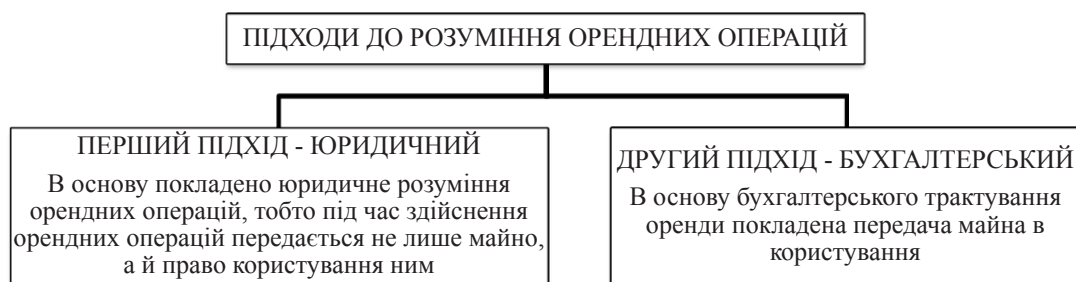


Рис. 3. Підходи до розуміння орендних операцій [8, с. 156]

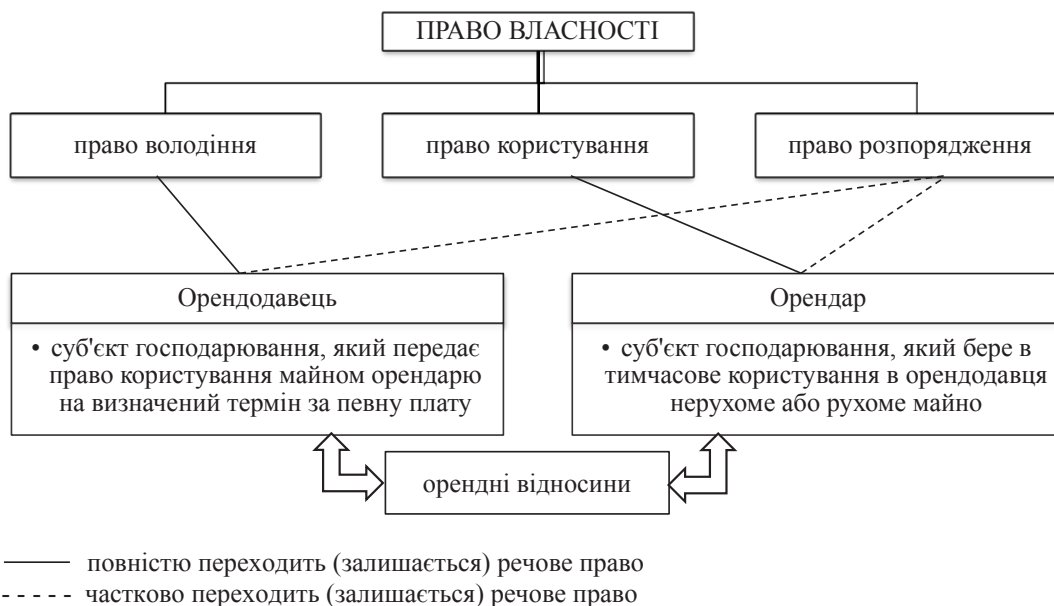


Рис. 4. Модель переходу права власності на орендоване майно

Джерело: доопрацьовано та вдосконалено авторами на основі [8, с. 155]

у зв'язку з наданням (прийняттям) у тимчасову експлуатацію необоротних активів. При цьому орендними операціями є господарські операції з надання або прийняття у тимчасову експлуатацію об'єктів оренди, розрахунків між орендарем та орендодавцем, повернення об'єкту оренди наприкінці її терміну [9, с. 6]. Відзначаємо, що автор указує на те, що оренда – це не лише передача майна у користування, а й цілий комплекс пов'язаних із цим операцій. На нашу думку, для суб'єктів державного сектору економіки вони розпочинаються з установлення орендаря (пошуку через оголошення конкурсу або отримання пропозиції про укладення договору) і завершуються із розірванням договору оренди або врегулюванням судових спорів (за умови їх виникнення). Останнє прямого відношення до самого процесу оренди не має, однак є наслідком неефективності або порушення законодавчих норм під час реалізації підприємством (установою, організацією) права розпорядження майном.

Грунтовний аналіз правового поля у сфері бухгалтерського обліку та економічної діяльності дав змогу Ю.В. Никитченко систематизувати основні ознаки, що характеризують економічну сутність оренди, які доповнено нами виходячи зі специфіки функціонування суб'єктів державного сектору економіки України (табл. 1).

Історичний досвід і практика свідчать, що оренда є специфічною формою реалізації відносин власності, в основу яких покладене збереження права власності за орендодавцем. Для орендаря реалізація цього права полягає в одночасному поєднанні статусу власника об'єкта (реальне володіння), яке припускає реалізацію всієї повноти прав користування ним, і власника отриманих результатів господарської діяльності від використання об'єкта (реальна власність) [7, с. 7]. Оренда фактично не вимагає радикальної зміни відносин власності, що призводить до виділення суб'єктів орендного процесу – орендаря й орендодавця, через яких реалізується право привласнення частини створеного доходу (рис. 4).

Під час передачі державного майна в оренду укладається договір оренди, в якому наводиться інформація про об'єкт оренди і його вартість, термін дії договору, розмір і порядок сплати орендної плати, обов'язковість оцінки майна, права, обов'язки й відповідальність сторін, їхні дії у разі настання форс-мажорних обставин та інші умови.

Розмір орендної плати встановлюється індивідуально для кожного укладеного договору і передусім залежить від об'єкту і строку оренди. Методикою № 786 [11] встановлено формули, призначені для розрахунку річної орендної плати, на основі якої розраховується місячна.

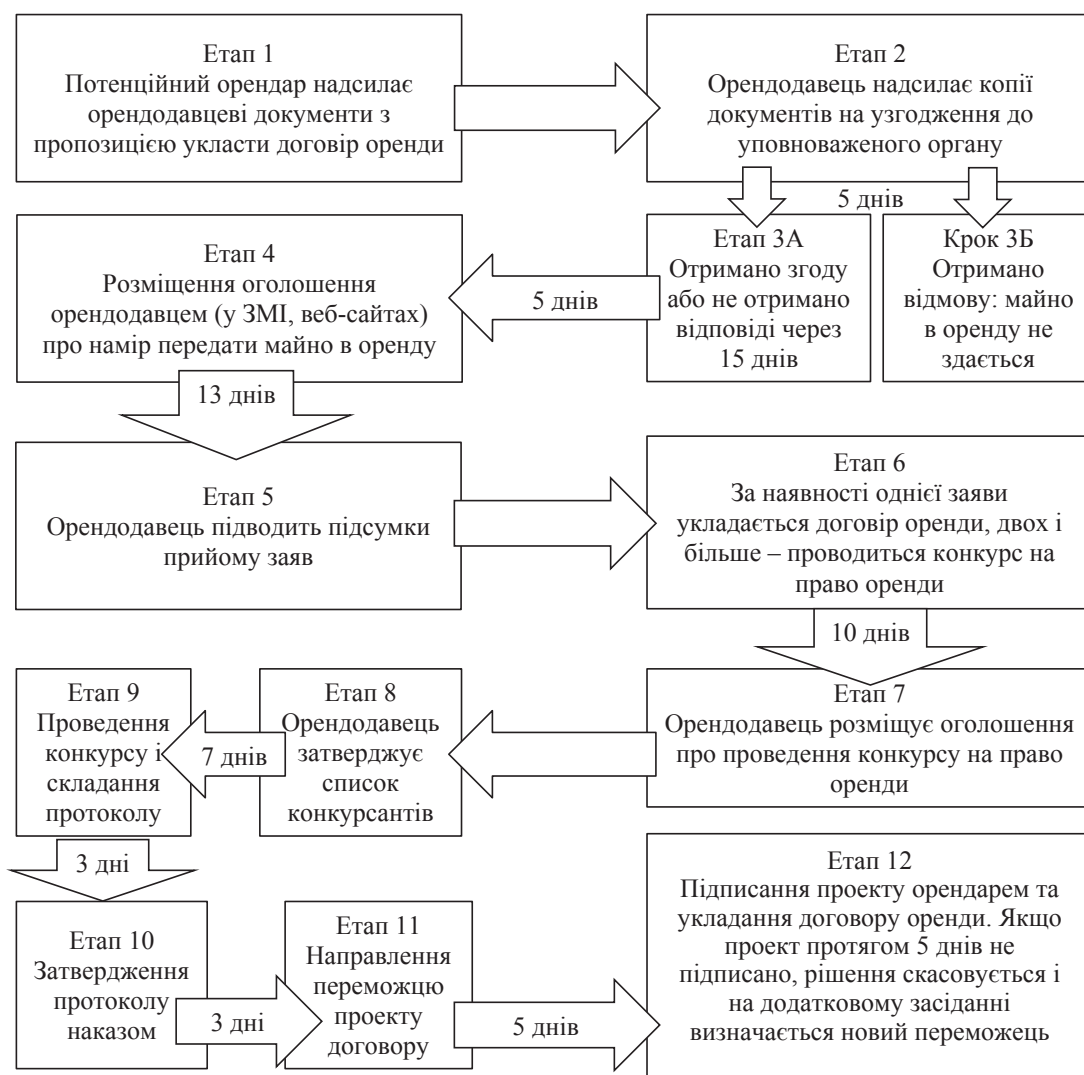


Рис. 5. Основні етапи процедури передачі державного майна в оренду

Джерело: структуровано та візуалізовано авторами з урахуванням вимог [6; 12]

Порядок укладання договору оренди, однією зі сторін якого є суб'єкт державного сектору економіки, – достатньо трудомісткий процес. Ст. 9 Закону України «Про оренду державного та комунального майна» [6] і Порядком № 906 [12] передбачено конкурсний спосіб передавання державного майна в оренду (рис. 5).

Попри те, що тривалість процедури передачі державного майна в оренду в 2016 р. було суттєво скорочено (час на публікацію оголошення про конкурс зменшено з 20 до 10 робочих днів, а час на пересилання проекту договору оренди переможцю конкурсу – з 15 до трьох робочих днів), усе ж сьогодні така процедура може тривати більше двох місяців, що зменшує інтерес до державного майна як об'єкта оренди в потенційних орендарів.

На нашу думку, є зміст вести мову про подальше зменшення тривалості процедури передачі державного майна в оренду на етапах, які передують безпосередньому проведенню конкурсу, зокрема під час формування висновків про можливість оренди та умови договору органом, уповноваженим управляти цим майном. Для цього слід внести відповідні зміни до ст. 9 «Порядок укладання договору оренди» Закону України «Про оренду державного та комунального майна».

Важливою з аналітичного погляду є поділ оренди як юридичної конструкції та господарського процесу на різні її види виходячи з широкого спектру ознак класифікації (рис. 6).

Можна сперечатися щодо практичної доцільності виокремлення стількох ознак класифікації оренди, однак у контексті



Рис. 6. Класифікація оренди

Джерело: узагальнено авторами на основі [13-15]

диспозиції окремих її видів у всій множині економіко-правових взаємовідносин між учасниками різних господарських процесів таке різноманіття вимагає подальшого впорядкування та структурування.

У цьому плані представлена класифікація є далеко не вичерпною. Вітчизняна й закордонна наука і практика напружували декілька десятків ознак класифікації оренди, а також сотні її видів, однак загальноприйнятою та найбільш важливою для обліку є поділ оренди на фінансову та операційну.

Згідно з договором фінансової оренди, передбачається надання активу одному користувачу – орендареві, який у процесі ефективного використання ресурсу шляхом експлуатації його корисних властивостей отримає практично всі економічні вигоди, а орендодавець, відповідно, вартість об'єкта, зданого оренду, відшкодує під час отримання орендних платежів від орендаря [13, с. 302-303].

У зовсім спрощеному вигляді можна стверджувати, що фінансова оренда виступає як одна з форм фінансування подальшого фактичного придбання активу орендарем, тоді як усі інші види оренди є операційною. Однак у бухгалтерському обліку критеріїв їх розмежування передбачено значно більше.

Як зазначає Г.В. Лебедик, критерії розподілу зазначених видів оренди базуються на тому, якою мірою ризику і вигоди, пов'язані з правом власності на орендований актив, стосуються орендодавця й орендаря. Наявні стандарти не містять чітких умов переходу ризиків і вигод до орендаря, але приводять низку ситуацій, які дають змогу класифікувати оренду як фінансову [16, с. 106]. Ризики включають можливість збитків від простоїв або технічної застарілості активів та коливань у надходженнях унаслідок зміни економічних умов. Винагороди можуть бути представлені у формі очікування рентабельного функціонування протягом строку економічної експлуатації активу та прибутку від зростання вартості або реалізації ліквідаційної вартості [17, с. 278].

На нашу думку, доцільно вести мову про три групи критеріїв (рис. 7), за якими можна розподіляти фінансову та операційну оренди в державному секторі економіки: критерії переходу права власності; критерії додаткової економічної вигоди (для орендодавця та/або орендаря); технічні критерії.

Державну політику у сфері бухгалтерського обліку та контролю в Україні реалізують Міністерство фінансів, Національний банк, Державне казначейство, міністерства та інші центральні органи виконавчої влади в межах повноважень, передбачених законодавством, тоді як у міжнародній практиці така функція покладена на незалежні органи: Раду з Міжнародних стандартів фінансової звітності (International Accounting Standards Board, IASB), Міжнародну федерацію бухгалтерів (International Federation of Accountants, IFAC) в особі її підрозділу – Ради з міжнародних стандартів обліку і звітності в державному секторі (International Public Sector Accounting Standards Board, IPSASB) та ін.

Оскільки оренда є різноплановою економічною категорією, що має стосунок до права, бухгалтерського обліку, оподаткування, управління, існує чимало нормативно-правових актів, які регулюють порядок здійснення та оподаткування орендних операцій залежно від їх виду та характеру (табл. 2).

Звичайно ж, перелік нормативно-правових документів, які мають опосередковане відношення до регулювання питань, пов'язаних з обліком оренди в державному секторі, так само як і у комерційному, є значно ширшим, ніж представлений у табл. 2.

Принципово важливими документами, що регулюють облік оренди, є національні та міжнародні положення (стандарти) бухгалтерського обліку [1; 2; 4; 5], спільною метою яких є визначення для орендарів та орендодавців відповідної облікової політики, яку слід застосовувати під час обліку фінансової та операційної оренди.

Однорідність мети не є єдиною спільною ознакою цих стандартів: МСБОДС 13 у всіх суттєвих аспектах базується на

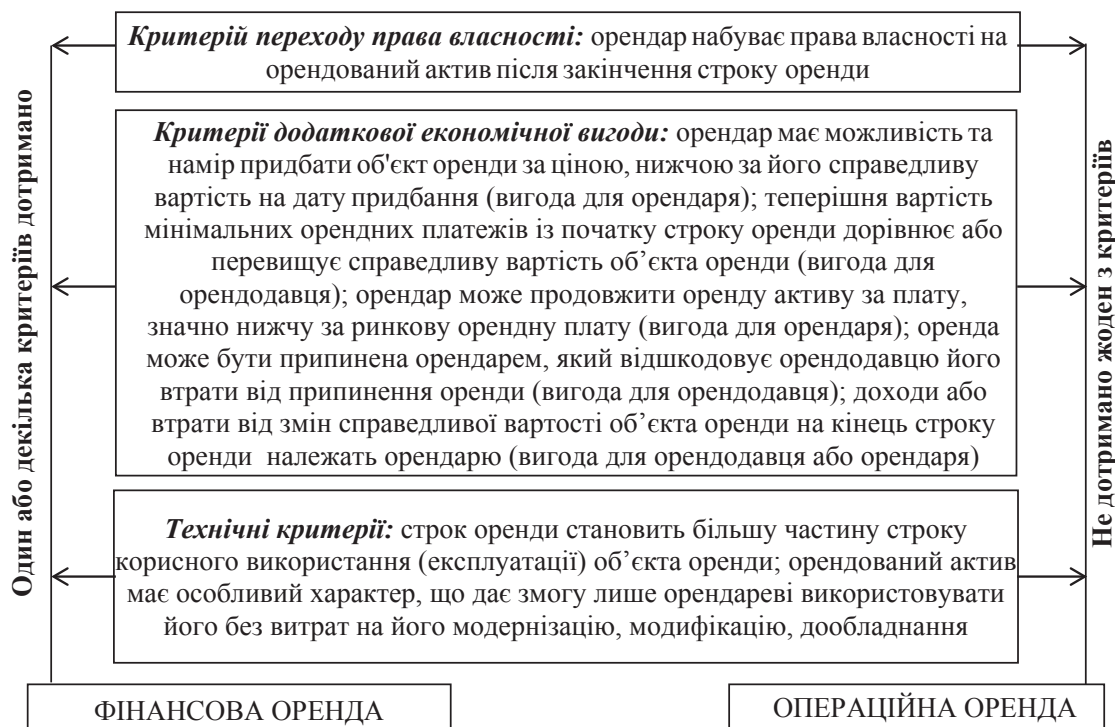


Рис. 7. Критерії поділу оренди на фінансову та операційну

Джерело: згруповано авторами з урахуванням норм [5]

МСБО 17, а НП(С)БОДС 126 в основних аспектах відповідає П(С)БО 14 «Оренда» [21].

Як вважає Д.О. Фіреп, НП(С)БОДС 126 було розроблене за ланцюгом МСБО 17 – П(С)БО 14. Проте логіка розроблення стандарту, що запроваджується, повинна була б мати таке спрямування: МСБОДС 13 – НП(С)БОДС 126, адже міжнародний стандарт обліку оренди в державному секторі визначає певні особливі положення обліку орендних операцій, які відсутні в МСБО 17, таким чином, охоплюючи більш широкий спектр питань. Водночас у П(С)БО 14 визначено певні відмінні риси порівняно з міжнародним стандартом обліку оренди, які цілком логічно повинні бути відображені у НП(С)БОДС 126. Таким чином, на думку автора, ідеальним був би «комбінований» підхід, який передбачав би поєднання спеціальних міжнародних регламентів обліку в державному секторі з вимогами діючої національної методології обліку оренди [21].

Із розробленням у 2016 р. IFRS 16 Leases варто очікувати відповідні зміни і в діючому стандарті IPSAS 13 Leases.

Висновки. Сьогодні існує низка визначень категорії «оренда» як у законодавчих документах, так і працях науковців, проте загалом більшість із них не суперечить ані юридичній, ані бухгалтерській сутності оренди. Класифікація орендних операцій ґрунтується на значній кількості ознак і забезпечує мультиаспектний підхід до розуміння місця конкретного їх виду у складній структурі господарських взаємовідносин підприємств (установ, організацій) між собою та з фізичними осо-

бами. Базовий поділ оренди на фінансову та операційну ґрунтується на використанні трьох груп критеріїв: переходу права власності; додаткової економічної вигоди (для орендодавця та/або орендаря); технічних критеріїв. Правове регулювання орендних операцій, а також порядок їх обліку визначаються низкою законодавчих актів, основними з яких є: П(С)БО 14, МСБО 17/ МСФЗ 16, МСБОДС 13, Закон «Про оренду державного та комунального майна», Податковий кодекс України та ін.

Перспективу подальших досліджень убачаємо у вирішенні низки актуальних питань, пов'язаних з обліком фінансової оренди унікальних активів з позиції рентної теорії, розпочатих, зокрема, у публікації [22].

Література:

1. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 14 «Оренда»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.07.2000 № 181.
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 17 «Оренда». URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_018.
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI.
4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку в державному секторі 13 «Оренда». URL: <http://buhgalter911.com/Res/MSBODS/13.pdf>.
5. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 126 «Оренда»: Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629.

Таблиця 2

Базові законодавчі акти та нормативно-інструктивні документи з бухгалтерського обліку орендних операцій

Назва нормативного документа	Ким і коли затверджений/ набув чинності	Коротка характеристика стосовно предмету дослідження
П(С)БО 14 «Оренда» [1]	Міністерство фінансів України (28.07.2000)	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про оренду необоротних активів та її розкриття у фінансовій звітності
МСБО 17 «Оренда» [2]	IASB (з 01.01.1999)	Визначення для орендарів і орендодавців відповідних облікових політик та розкриття інформації, що їх слід застосовувати до угод про оренду
МСФЗ 16 «Оренда»	IASB (з 01.01.2019)	
МСБОДС 13 «Оренда» [4]	IFAC – IPSASB (з 01.01.2002)	Базується на МСБО 17 і містить визначення для орендарів і орендодавців відповідної облікової політики та розкриття інформації, що їх слід застосовувати до фінансової та операційної оренди суб'єктами державного сектору
НП(С)БОДС «Оренда» [5]	Міністерство фінансів України (24.12.2010)	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку суб'єктів державного сектору інформації про орендні операції та її розкриття у фінансовій звітності орендарів та орендодавців
Закон України «Про оренду державного та комунального майна» [6]	Верховна рада України (10.04.1992)	Регулює організаційні відносини, пов'язані з передачею в оренду державного майна, а також майнові відносини між орендодавцями та орендарями щодо господарського використання цього майна
Методика розрахунку орендної плати за державне майно та пропорції її розподілу [11]	Кабінет Міністрів України (04.10.1995)	Містить алгоритм розрахунку орендної плати та перелік орендних ставок за використання цілісних майнових комплексів державних підприємств і нерухомого державного майна для створення єдиного організаційно-методичного механізму справляння плати за оренду державного майна
Господарський кодекс України [18]	Верховна Рада України (16.01.2003)	Глава 30, параграф 5 «Оренда майна та лізинг» містить низку статей, що регулюють господарські відносини, які виникають у процесі організації та здійснення оренди і лізингу
Цивільний кодекс України [19]	Верховна Рада України (16.01.2003)	Містить основні положення, що регулюють правовідносини за договором найму (оренди), встановлені у главах 58 «Найм (оренда)» (у розрізі її видів: прокат, оренда земельної ділянки, оренда будівлі, оренда транспортного засобу, лізинг) та 59 «Найм (оренда) житла»
Податковий кодекс України [3]	Верховна Рада України (02.12.2010)	Регулює відносини у сфері податків і зборів, зокрема щодо включення до оподаткованого доходу платника податку від надання майна в лізинг, оренду або суборенду
Бюджетний кодекс України [20]	Верховна Рада України (08.07.2010)	Серед іншого, встановлюються основи бюджетного процесу та міжбюджетних відносин, зокрема щодо віднесення орендних платежів, отриманих бюджетними установами до спеціального фонду

6. Про оренду державного та комунального майна: Закон України від 10.04.1992 № 2269-ХІІ.
7. Братчук Л.М. Облік орендних операцій в сільськогосподарських підприємствах: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.06.04; Нац. наук. центр «Ін-т аграр. Економіки» УААН. К., 2005. 21 с.
8. Литвиненко І.Ю. Об'єкти бухгалтерського обліку у сфері орендних відносин. Міжнародний збірник наукових праць. 2010. Вип. 3(15). С. 152-158.
9. Головченко Н.В. Організація і методика обліку орендних операцій: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09; Нац. акад. статистики, обліку та аудиту. К., 2011. 18 с.
10. Никитченко Ю.В. Переваги та недоліки лізингових і орендних відносин у господарській діяльності. Європейські перспективи. 2015. № 2. С. 158-164.
11. Про Методику розрахунку орендної плати за державне майно та пропорції її розподілу: Постанова Кабінету Міністрів України від 04.10.1995 № 786.
12. Про затвердження Порядку проведення конкурсу на право оренди державного майна: Постанова Кабінету Міністрів України від 31.01.2011 № 906.
13. Ніколенко Н.В. Класифікація орендних операцій для цілей бухгалтерського обліку. Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. 2013. Вип. 4. С. 302-311.
14. Кирик Т.В. Бухгалтерський облік і контроль операцій з оренди комунального майна: організація та методика: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09; Житомир. держ. технол. ун-т. Житомир, 2013. 20 с.
15. Лайчук С.М., Хорунжак Н.М. Класифікація орендних операцій для побудови їх обліку на комунальних підприємствах. Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. 2012. № 3(61). С. 112-115.
16. Лебедик Г. Систематизація орендних операцій для потреб бухгалтерського обліку відповідно до стандартів. Економічний аналіз. 2010. Вип. 6. С. 106-109.
17. Управління орендними операціями та їх облік на підприємствах машинобудування / Є.І. Масленников, О.В. Побережець, К.В. Іванова. Вісник Харківського національного університету імені В.Н. Каразіна. Серія «Економічна». 2011. № 970. С. 276-282.
18. Господарський кодекс України: Закон України від 16.01.2003 № 436-IV.
19. Цивільний кодекс України: Закон України від 16.01.2003 № 435-IV.
20. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI.
21. Фірер Д.О. Облік орендних операцій у державному секторі України. Облік і фінанси АПК. 2011. № 4. С. 75-81.
22. Височан О.С. Передумови становлення ренти як облікової категорії. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. 2017. № 862. С. 32-39.

Височан О.С., Редько М.О. Теоретические аспекты учета арендных операций в государственном секторе экономики: понятие, экономическое содержание, классификация, нормативное регулирование

Аннотация. В статье рассмотрены организационно-методические предпосылки ведения учета арендных операций в аспекте их экономического смысла, классификации и нормативного регулирования. Осуществлен анализ нормативного подхода к определению понятия «аренда» и установлена сущность аренды как явления экономической природы. Уточнен порядок заключения договоров аренды субъектами некоммерческого сектора экономики Украины при реализации собственных имущественных прав в качестве арендодателя. Обобщены классификационные признаки аренды. Проведен мониторинг законодательно-нормативного поля, регулирующего учет арендных операций, и, как следствие, сопоставлена отечественная и международная практика ведения учета аренды через призму стандартов бухгалтерского учета в государственном и частном секторах экономики.

Ключевые слова: аренда, арендодатель, арендатор, право собственности, договор аренды, операционная аренда, финансовая аренда.

Vysochan O.S., Redko M.O. Theoretical aspects of accounting for leasing operations in the public sector of the economy: concept, economic content, classification, regulation

Summary. In the article the organizational and methodical background of accounting of lease operations in the aspect of their economic sense, classification and normative regulation are considered. The analysis of the normative approach to the definition of the concept of “lease” and the essence of the lease as a phenomenon of economic nature is determined. The procedure for conclusion of lease agreements by subjects of the non-profit sector of the Ukrainian economy in the course of realization of own property rights in the role of the lessor is specified. Generalized classification features of the lease. The monitoring of the legislative and normative field, which regulates the accounting of leasing operations and, as a consequence, compares domestic and international practices in accounting for rent through the prism of accounting standards in the public and private sectors of the economy.

Keywords: lease, lessor, lessee, ownership, lease agreement, operating lease, finance lease.