УДК 656:658
JEL Classification M 41

Світлана Семенова, к.е.н., доц.
(доцент каф. «Облік і оподаткування», Державний університет інфраструктури та технологій)
ORCID ID 0000-0001-7250-7482
Світлана Шуляренко, к.е.н., доц.
(завідувач каф. «Облік і оподаткування», Державний університет інфраструктури та технологій)
ORCID ID 0000-0001-5421-0175

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ОРЕНДИ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ТРАНСПОРТУ ЗА МСФЗ 16

У статті розглянуто особливості визначення оренди як об'єкта обліку за новими правилами. МСФЗ 16 «Оренда» вступає в дію з 01.01.2019, тому на сьогодні орендатор зобов'язаний визнавати практично всі угоди з оренди у балансі, щоб відобразити своє право на використання активу протягом відповідного періоду та свої зобов'язання за платежами. Підприємства транспорту орендують або надають в оренду значну кількість об'єктів високої вартості, включаючи автомобілі, літаки, судна, частини портової та логістичної інфраструктури, офіси, склади, засоби навігації. Тому транспортні підприємства, що застосовують в обліку МСФЗ, як орендарі відчують найбільший вплив нового стандарту з оренди. У орендодавців порядок обліку в основному залишається без змін. Однак вони можуть відчути вплив на бізнес-модель та попит на орендні послуги у зв'язку з зміною потреб і поведінки клієнтів. Очікується, що новий МСФЗ 16 «Оренда» значно вплине на фінансову звітність орендаря, методику обліку, аналізу та контролю. Встановлено, що орендований актив визнається за моделлю «права на використання» одночасно з відображенням зобов'язання на початок орендних відносин на основі оцінки строку оренди. Також для підприємств транспорту у застосуванні МСФЗ 16 є особливості у поділі орендних компонентів і компонентів, які не є орендою.

Ключові слова: *оренда, облік, звітність, МСФЗ 16, транспорт.*

Постановка проблеми. У сучасних умовах оренда набуває все більшої актуальності, оскільки дозволяє отримати доступ до нового обладнання, технологій, потужностей та інших активів у більш гнучкий спосіб та без значного відтоку грошових коштів. Новий МСФЗ 16 «Оренда» [1], опублікований Радою з МСФЗ у січні 2016 р., вступає в дію з 1 січня 2019 р. Відповідно до цього стандарту орендатор зобов'язаний визнавати практично всі угоди з оренди у балансі, щоб

© Семенова С. М., Шуляренко С. М., 2019

відобразити своє право на використання активу протягом відповідного періоду та свої зобов'язання за платежами. Адаптація бізнесу до нових вимог є трудомістким процесом. Підприємства транспорту, які підпадають під критерій тих, що повинні переходити до МСФЗ, вживають велику кількість заходів: розробляють нову політику складання звітності, модифікують облікову політику, визначають різниці між практичним застосуванням вітчизняних та міжнародних стандартів, оцінюють податкові ефекти в результаті розбіжностей обліку, розглядають доцільність переоцінки активів, адаптують інформаційні системи до обліку за МСФЗ.

Аналіз останніх досліджень та публікацій свідчить, що положення МСФЗ 16 «Оренда» є досліджуваними в науковій літературі, проте досить загально. Науковці та практики аналізують та порівнюють вимоги попереднього МСБО 17 «Оренда» [2] з новим МСФЗ 16 [1], а також розглядають нові положення в контексті застосування нового стандарту обліку виручки – МСФЗ 15 [3], та фінансових інструментів – МСФЗ 9 [4]. Проблемам впровадження нового стандарту обліку оренди присвячені публікації О. Харламової [10], О. Занози та О. Закусило [6], І. Жумамбаева та А. Амерханова [7]. Напрями гармонізації обліку та звітності, зокрема транспортних підприємств, в умовах євроінтеграції висвітлено у праці О.І. Малишкіна, К.В. Безверхого, І.С. Ковової, С.М. Семенової, С.М. Шуляренко, В.П. Карєва [5]. Особливостям розвитку транспортних підприємств присвятили свою статтю О.О. Карпенко, О.М. Паливода, Н.М. Бондар [8]. Зміна підходів до обліку орендних операцій та їх відображення у звітності торкається системи оподаткування, зокрема ПДВ, що розглядають І. Чалий [11], О.М. Шпирко, В. Вісен та ін. [9]. Проте не вистачає прикладів практичного застосування нового стандарту, розрахунків, розкриття галузевих особливостей, зокрема для підприємств транспорту.

Невирішена раніше частина загальної проблеми. За старими правилами, орендарі відображали угоди з оренди активів залежно від її виду – операційної або фінансової оренди. Вибір залежав від правил розмежування та класифікації операційної оренди, що іноді призводило до невизнання та не відображення у балансі операцій, які носять схожий економічний характер. Багато транспортних компаній орендують значну кількість дорогих об'єктів, включаючи автомобілі, офіси, роздрібні магазини, склади, вежі стільникового зв'язку, літаки, судна. Тому саме орендарі відчують найбільший вплив нового стандарту з оренди. Однак орендодавці можуть відчути вплив на свої фінансові результати та попит на продукти оренди у зв'язку зі зміною потреб клієнтів. Очікується, що новий МСФЗ 16 «Оренда» значно вплине на фінансову звітність орендаря та методику обліку, проте в літературних джерелах галузеві особливості обліку оренди на підприємствах транспорту з практичними прикладами залишаються не розкритими.

Мета статті полягає у висвітленні проблем та особливостей обліку оренди на підприємствах транспорту відповідно до вимог нового МСФЗ 16 «Оренда».

Викладення основного матеріалу. З 1 січня 2019 р. МСФЗ 16 «Оренда» змінює підходи до використання загальновідомих фінансових коефіцієнтів і показників ефективності, таких як співвідношення власного і позикового капіталу, коефіцієнт покриття, оборотність активів, відсоткове покриття, чистий дохід, чистий прибуток, дохід на вкладений капітал, прибутковість капіталу і грошові потоки від операційної діяльності [4]. Ці зміни можуть вплинути на умови кредитування, кредитні рейтинги та збільшення фінансових витрат. У підсумку компанії повинні

будуть враховувати всі аспекти під час прийняття рішення щодо вибору між орендою або покупкою. Від впровадження МСФЗ 16 «Оренда» [1] очікується:

1) збільшення бухгалтерських балансів, зростання показників співвідношення власного і позикового капіталу та зниження коефіцієнтів достатності капіталу;

2) зміна характеру витрат, оскільки орендні витрати будуть замінені амортизаційними і процентними витратами;

3) зміна моделі визнання – прискорення орендних витрат щодо сьогоднішньої моделі визнання для операційної оренди.

МСФЗ 16 «Оренда» серйозно вплине на транспортні компанії, оскільки вони орендують активи, що мають високу вартість та специфіку експлуатації. Вплив на транспортні підприємства з великою кількістю дрібних орендованих активів, таких як тара, контейнери, планшети і персональні комп'ютери, дрібні предмети офісних меблів та телефони, може виявитися меншим, оскільки Рада по МСФЗ пропонує звільнення від вимог стандарту для малоцінних активів, тобто активів, які новими коштували 5 000 дол. США і менше. Малоцінні активи, які відповідають критеріям для застосування даного звільнення, не вимагають визнання в бухгалтерському балансі [1].

Сфера застосування МСФЗ (IFRS) 16 [1], в цілому, аналогічна МСФЗ (IAS) 17 [2] і включає всі договори, що надають право на використання активу протягом певного періоду часу в обмін на відшкодування, за винятком ліцензій на інтелектуальну власність, наданих орендодавцем, прав, що належать орендарю згідно з ліцензійними угодами (наприклад, патенти і авторські права), оренди біологічних активів, концесійних угод і оренди для використання ресурсів. Для орендарів є можливість виключення зі сфери застосування стандарту нематеріальних активів, відмінних від ліцензій. Однак визначення оренди відрізняється від положень, що містяться в чинному Роз'ясненні КТМФЗ (IFRIC) 4, тому по деяких договорах тепер буде застосовуватися інший порядок обліку.

МСФЗ (IFRS) 16 включає докладний посібник, який допоможе визначити, чи є договір договором оренди, договором про надання послуг або їх поєднанням. Відповідно до чинної практики, відмінностей між послугою і операційної орендою не приділяється особливої уваги, оскільки часто це не впливає на порядок обліку. Аналіз починається з визначення того, чи відповідає договір визначенню оренди. Відповідність означає, що компанія отримує право контролю над використанням ідентифікованого активу протягом певного періоду часу в обмін на відшкодування.

Для правильного обліку орендних операцій необхідно розрізняти угоди, які включають елементи операційної оренди, та договори операційної оренди, що містять компоненти, які не відносяться до оренди (наприклад, послуги). При цьому на практиці досить часто не виокремлюються компоненти операційної оренди в договорах, оскільки облік операційної оренди та операцій з надання послуг мають однаковий вплив на представлення інформації у фінансовій звітності.

Згідно з МСФЗ 16 «Оренда» підхід до обліку орендних операцій у орендаря змінюється, тому що оренда відображатиметься у звіті про фінансовий стан, за винятком короткострокової оренди і оренди малоцінних активів.

Орендодавці та орендарі повинні відокремлювати компоненти оренди від компонентів, які не є орендою, в своїх договорах при одночасному дотриманні таких умов: 1) орендар може отримати вигоду від активу окремо або спільно з іншими ресурсами, які є в орендаря. Наявні ресурси – це товари або послуги, які продаються або надаються в оренду окремо (орендодавцем або іншими

постачальниками), або ресурси, які орендар вже отримав (від орендодавця або в результаті інших операцій або подій); 2) базовий актив, тобто об'єкт оренди, не залежить або не взаємозв'язаний з іншими активами за договором.

Після виявлення орендних компонентів і компонентів, які не є орендними, платежі за договором слід розподіляти таким чином:

• орендодавцям слід застосовувати положення МСФЗ (IFRS) 15 «Виручка за договорами з покупцями» [3], при віднесенні ціни угоди на різні компоненти, де застосовуються окремі ціни продажу (ОЦП). При цьому МСФЗ (IFRS) 15 пропонує три методи оцінки ОЦП: а) підхід, заснований на коригуванні наявних ринкових цін; б) підхід, заснований на сумі витрат і маржі; в) залишковий підхід. Підприємствам доцільно поєднувати перехід на новий стандарт з оренди з переходом на новий стандарт по визнанню виручки (який вступив в дію з 1 січня 2018 р.) з урахуванням взаємозв'язку між цими двома стандартами. Це може виявитися найбільш економічним варіантом;

• орендарям слід відокремити орендні компоненти від компонентів, які не є орендою, за винятком випадків, коли вони застосовують варіант облікової політики, описаний нижче. Види діяльності, в рамках якої орендарю не передаються товари або послуги, не є компонентами договору. Віднесення платежів має бути аналогічним процесу, що застосовується орендодавцями, який описаний вище. Стандарт передбачає вибір варіанта політики, при якому орендарі не відокремлюють компоненти, які не є орендою, від орендних компонентів. Цей вибір облікової політики робиться відносно класів активів- – об'єктів оренди. У таких випадках весь договір враховується як договір оренди.

Розглянемо приклад виділення орендних компонентів. Морська транспортна компанія укладає 10-річний договір, що надає право на використання трьох вантажних суден, фізично різних незайнятих каналів навігаційного зв'язку в складі більшого кабелю, що пов'язує Туреччину та Україну, а також право на їх технічне обслуговування. Орендатор приймає всі рішення, що стосуються використання суден та каналів зв'язку. Тому можна зробити висновок, що договір містить орендні відносини. Договір складається з оренди трьох суден та їх навігаційного обслуговування. Вартість оренди може бути визначена на основі сум за аналогічними договорами оренди і договорами про технічне та навігаційне обслуговування, укладеними окремо. Якщо такі вихідні дані відсутні, морська транспортна компанія має оцінити окремі ціни обох компонентів.

Вимоги МСФЗ 16 щодо розподілу орендних компонентів і компонентів, які не є орендою, а також винагороди за цими операціями вимагають від бухгалтерів застосування професійного судження та всебічних фінансових оцінок. На сьогодні, цілком можливо, що орендарі не володіють такими даними або не мають практики застосування такого розподілу, тому орендодавці зобов'язані надавати потенційним клієнтам інформацію окремо про компоненти, які являються або не являються орендними.

Хоча у МСФЗ 16 залишається визначення операційної (не передбачає одержання всіх ризиків та вигод від права власності на об'єкт оренди) та фінансової оренди (передбачає передачу всіх ризиків і вигод від права власності на базовий актив), проте на сьогодні за всіма видами оренди, крім поточної не більше 12 місяців та оренди малоцінних активів, мають визнаватися: 1) орендні активи – право на використання орендованим об'єктом протягом терміну дії оренди; 2) орендні зобов'язання щодо сплати належних орендних платежів.

Орендар має визнавати актив, що являє собою право на використання, та орендне зобов'язання на основі дисконтованих платежів відповідно до умов договору з урахуванням терміну оренди. Для визначення цього терміну також застосовується професійне судження, чого не було раніше при операційній оренді. Сюди також мають включатись первісні прямі витрати та затрати на відновлення активу. Облік у орендодавця не змінюється і він продовжує відображати на балансі об'єкт оренди, класифікованої як операційна. Для угод по фінансуванню або продажу у звіті про фінансовий стан показується дебіторська заборгованість з оренди та залишкова частка орендаря в активі (якщо вона є).

Розглянемо приклад: транспортна компанія орендує автомобіль строком на 4 роки (з 01.01.2019 р. по 31.12.2022 р.). Інвестиційна вартість складає 34845 у.о. За умовами орендного договору орендна плата щомісяця сплачується в розмірі 668 у.о., що становить 8016 у.о. на рік. Щорічний компонент оренди у складі орендних платежів дорівнює 6672 у.о., сервісний компонент – 1344 у.о., разом 8016 у.о. у рік і 32064 у.о. за 4 роки. Залишкова вартість автомобіля на кінець строку оренди становить 14168 у.о. Договір не містить права подовження оренди або викупу активу. Передбачена ставка оренди складає 5%. Чиста приведена вартість орендних платежів із застосування ставки дисконтування 5% дорівнює 24192 у.о. – за цією вартість визнається актив та зобов'язання (табл. 1 – 2).

Таблиця 1. **Відображення орендних операцій в обліку та звітності за МСФЗ 16**

№ п/п	Показники, у.о.	I.2019	XII.2019	XII.2020	XII.2021	XII.2022	Разом
	Звіт про фінансовий стан						
1	Актив у вигляді права на використання	24192	18144	12096	6048	0	-
2	Зобов'язання з оренди	(24192)	(18580)	(12687)	(6498)	0	-
	Звіт про прибуток або збиток та інший сукупний дохід						
3	Операційні витрати: послуги	0	1344	1344	1344	1344	5376
4	Амортизація	0	6048	6048	6048	6048	24192
5	Процентні витрати	0	1083	797	496	120	2496
6	Чистий дохід	0	(8475)	(8189)	(7888)	(7512)	(32064)

Джерело: складено авторами на основі опрацювання [1 – 11]

Як бачимо, загальний вплив на суму чистого доходу у підсумку за результатами 4 років буде однаковим як за МСБО 17, так і за новим МСФЗ 16, але при застосуванні нової моделі відображення орендних платежів у звіті про фінансовий стан та звіті про прибуток або збиток та інший сукупний дохід змінюється.

Отже, орендні платежі з операційної оренди за МСБО 17 мали б відображатись у складі операційних витрат однаковими сумами відповідно до суми орендних платежів, але за МСФЗ 16 амортизація і процентні витрати мають визнаватись окремо, при чому більшими сумами на початку періоду оренди. Також, у балансі орендаря має показуватись актив як вартість права на використання та одночасно зобов'язання з оренди – спочатку за чистою приведеною вартістю.

Таблиця 2. **Відображення орендних операцій в обліку та звітності за МСБО 17**

№ п/п	Показники, у.о.	I.2019	XII.2019	XII.2020	XII.2021	XII.2022	Разом
	Звіт про фінансовий стан						
1	Актив у вигляді права на використання	0	0	0	0	0	-
2	Зобов'язання з оренди	0	0	0	0	0	-
	Звіт про прибуток або збиток та інший сукупний дохід						
3	Операційні витрати: оренда та послуги	0	8016	8016	8016	8016	32064
4	Чистий дохід	0	(8016)	(8016)	(8016)	(8016)	(32064)

Джерело: складено авторами на основі опрацювання [1 – 11]

Орендар має право відмовитись від визнання активів та зобов'язань з оренди, термін якої не перевищує 12 місяців. У такому разі в обліку рівномірно (на прямолінійній основі) визнається дохід або витрати від орендних операцій протягом терміну оренди. При цьому слід враховувати, що будь-яка оренда, яка передбачає право на придбання, тобто є фінансовою, не може розглядатись як короткострокова.

У галузі транспорту і логістики часто орендуються дорогі активи, включаючи автомобілі, судна, літаки, об'єкти інфраструктури, склади, навігаційні споруди і засоби зв'язку, об'єкти нерухомості та інші транспортні засоби. Особливість застосування права на подовження терміну оренди полягає в тому, що компанії транспортної галузі часто використовують у своїй діяльності оренду з метою одержання доходу. Виникає питання: коли у такої компанії виникає економічний стимул для подовження оренди, наприклад, суден, складів, літаків? Тут може знадобитися застосування професійного судження. Крім того, визначення договору як договору оренди також може бути складним і вимагатиме професійного судження бухгалтера. Наприклад, чи отримує судноплавна компанія контроль над об'єктом оренди, який може бути ідентифіковані активом при укладенні договору фрахтування судна на певний термін або фрахтування судна без екіпажу?

Також для підприємств транспорту у застосуванні МСФЗ 16 є особливості у поділі орендних компонентів і компонентів, які не є орендою. Підприємства транспорту орендують активи в поєднанні з іншими послугами (такими як технічне обслуговування, страхування тощо). Іноді орендодавці надають комплексні продукти, і орендарям потрібно виокремити інформацію про оренду для обліку оренди окремо від сервісних елементів. Раніше відмінності між послугою і операційної орендою не приділялося такої уваги, оскільки це не впливало на облік.

Орендодавці об'єктів нерухомості і устаткування, зокрема щодо обробки вантажів у морських портах, можливо, не будуть відчувати значного впливу на свій облік як орендодавці. Однак на їх бізнес-модель можуть вплинути зміни в поведінці орендарів. Зміна потреб орендарів може спричинити до виникнення запитів на більш короткострокову оренду і на більш гнучкі орендні платежі, що підвищує ризики орендодавців. Це також змінює економічні показники оренди і

створює тиск на ціни. У орендодавців об'єктів нерухомості і устаткування можуть виникнути труднощі, якщо вони захочуть підвищити орендні ставки в поточних економічних умовах. Це може вплинути на показники фондів нерухомості і орендодавців транспортних засобів, а також підвищити нестабільність грошових потоків і ризики, що в свою чергу, вплине на здатність самих орендодавців отримувати фінансування на вигідних умовах для здійснення інвестицій.

З економічної точки зору зміни потреб орендарів можуть мати більш серйозні наслідки для орендодавців обладнання і транспортних засобів, ніж для сектора нерухомості. Однак це залежить від загальних умов оренди нерухомості, які можуть бути різними в різних країнах. Такі зміни можуть створювати підвищене навантаження на орендодавців, але також можуть стати імпульсом змін в галузі. Така нова динаміка створює можливості для пропозиції нових послуг і продуктів. Застосування нового стандарту з обліку оренди може прискорити розвиток деяких процесів на ринку, таких як посилення уваги до надання орендних послуг транспортними компаніями та транспортним компаніям, що може сприяти розвитку підприємств транспортної галузі й інфраструктури.

Висновки та пропозиції. Зміна методики обліку оренди має суттєвий вплив на формування фінансових результатів та їх відображення у фінансовій звітності суб'єктів орендних відносин. Транспортна галузь широко застосовує орендні операції, тому підприємствам доведеться провести глибокий аналіз змін і оцінити їх вплив на фінансові коефіцієнти і показники діяльності, умови кредитних договорів, господарські операції, можливості інформаційних систем обліку і контролю, щоб зрозуміти, з якими проблемами вони можуть зіткнутися і до яких додаткових витрат може призвести впровадження МСФЗ 16 «Оренда». Новий стандарт призводить до збільшення активів і пасивів у звіті про фінансовий стан, а також до змін у поданні даних у звіті про прибуток або збиток та інший сукупний дохід, і у звіті про рух грошових коштів. Основна суть новацій: орендарі визнають актив за моделлю «права на використання» і зобов'язання на момент початку орендних відносин, всі орендні відносини оцінюються на основі оцінки термінів оренди. Орендні витрати заміняються амортизацією і процентними витратами в звіті про прибуток або збиток, аналогічно як відображалась фінансова оренда до прийняття нового стандарту. Усе це призводить до визнання орендних витрат на початковому етапі оренди, що може означати зниження доходів і зменшення власного капіталу транспортних підприємств безпосередньо після початку оренди в порівнянні з даними при обліку операційної оренди до МСФЗ 16 «Оренда».

Перспективами подальших досліджень є визначення варіантів укладання договорів з оренди для правильного розподілу компонентів, які визнаються орендою, з метою їх оптимального відображення в обліку та звітності, оскільки це впливає на показники звітності та фінансовий стан підприємств транспорту.

ЛІТЕРАТУРА

1. *International financial reporting standard 16 «Leases»* [Electronic resource]. Mode of access: https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-16-leases/

2. *International accounting standard 17 «Leases»* [Electronic resource]. Mode of access: https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-17-leases/

3. I*nternational financial reporting standard 15 «Revenue from Contracts with Customers»* [Electronic resource]. Mode of access: https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-15-revenue-from-contracts-with-customers/

4. *International financial reporting standard 9 «Financial Instruments»* [Electronic resource]. Mode of access: https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-9-financial-instruments/

5. *Гармонізація бухгалтерського обліку та оподаткування на підприємствах України в контексті нормативів ЄС*: [монографія] / О. І. Малишкін, К. В. Безверхий, І. С. Ковова, С. М. Семенова, С. М. Шуляренко, В. П. Карєв; за наук. ред. О. І. Малишкіна; Державний університет інфраструктури та технологій. – Київ: ВД «АртЕк», ДУІТ, 2018. – 418 с.

6. *Заноза О., Закусило О.* Зміни в МСФЗ: МСФЗ (IFRS) 16 «Оренда». [Ел. ресурс.] – Режим дост.:https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/ua/Documents/webinar/IFRS%2016%20Webinar.pdf

7. *Жумамбаев И., Амерханов А.* МСФО 16 – изменение стандарта по учету аренды. Pwc. 13 p.

8. *Karpenko O. O., Palyvoda O. M., Bondar N. M.* Modelling the integral performance of transport and logistics clusters. Науковий вісник Полісся. 2018, № 1 (13). С. 155-160. (WEB OF SCIENCE).

9. *Kovova, I., Malyshkin, O. (Ukraine), Vicen, V. (Slovakia), Shulyarenko, S., Semenova, S., & Shpyrko, O. (Ukraine).* Value added tax: effectiveness and legal regulation in Ukraine and the European Union. Economic Annals-XXI, Volume 171, Issue 5-6, P. 4-14, October 03, 2018 doi: 10.21003/ea.V171-01

10. *Харламова О.* Облік в орендодавця: які зміни підготував новий МСФЗ 16. // Все про бухгалтерський облік. – 2018. – № 39. Спецпроект «Академія МСФЗ». – вип. 4.

11. *Чалий І.* МСФЗ 16: Дідусеве застереження. // Практика МСФЗ. – 2018. – № 1. https://ibuhgalter.net/articles/70

REFERENCES

1. *International financial reporting standard 16 «Leases»* [Electronic resource]. Mode of access: https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-16-leases/

2. *International accounting standard 17 «Leases»* [Electronic resource]. Mode of access: https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-17-leases/

3. I*nternational financial reporting standard 15 «Revenue from Contracts with Customers»* [Electronic resource]. Mode of access: https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-15-revenue-from-contracts-with-customers/

4. *International financial reporting standard 9 «Financial Instruments»* [Electronic resource]. Mode of access: https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-9-financial-instruments/

5. Malyshkin, O. & Bezverkhyy, K. & Kovova, I. & Semenova, S. & Shulyarenko, S. & Karyev, V. (2018) *Harmonizatsiya bukhhalters'koho obliku ta opodatkuvannya na pidpryyemstvakh Ukrayiny v konteksti normatyviv YES* [Harmonization of accounting and taxation at Ukrainian enterprises in the context of EU norms] Monohrafiya – Monograph. Derzhavnyy universytet infrastruktury ta tekhnolohiy – State University of Infrastructure and Technologies. Kyyiv, «ArtEk», DUIT, 418 p. [in Ukrainian]

6. Zanoza, O. & Zakusylo, O. (2016). *Zminy v MSFZ: MSFZ (IFRS) 16 «Orenda»*. [Changes in IFRS: IFRS 16 "Leases"] El. res. dost.:https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/ua/Documents/webinar/IFRS%2016%20Webinar.pdf

7. Zhumambaev, Y. & Amerkhanov A. (2018). *MSFO 16 – yzmenenye standarta po uchetu arendy*. [IFRS 16 – changes in the standard for accounting for the lease] Pwc. 13 p.

8. Karpenko, O.O. & Palyvoda, O.M. & Bondar, N.M. (2018). *Modelling the integral performance of transport and logistics clusters.* Naukovyy visnyk Polissya [Scientific bulletin Polesie]. 2018, No. 1 (13). 155-160 pp. [in Ukrainian]

9. Kovova, I., Malyshkin, O. (Ukraine), Vicen, V. (Slovakia), Shulyarenko, S., Semenova, S., & Shpyrko, O. (Ukraine) (2018). *Value added tax: effectiveness and legal regulation in Ukraine and the European Union.* Economic Annals-XXI, Volume 171, Issue 5-6, P. 4-14, October 03, 2018 doi: 10.21003/ea.V171-01 [in Ukrainian]

10. Kharlamova, O. (2018). *Oblik v orendodavtsya: yaki zminy pidhotuvav novyy MSFZ 16* [Accounting for the lessor: what changes have prepared a new IFRS 16]. Vse pro bukhhalters'kyy oblik [All about accounting. Special project "Academy of IFRS"]. 2018, No. 39. Issue 4. [in Ukrainian]

11. Chalyy, I. (2018). *MSFZ 16: diduseve zasterezhennya* [IFRS 16: Grandfather clause]. Practice of IFRS. No. 1. [Electronic resource]. Mode of access: https://ibuhgalter.net/articles/70 [in Ukrainian]

Светлана Семенова, к.э.н., доц.
(доцент каф. «Учет и налогообложение», Государственный университет инфраструктуры и технологий)
Светлана Шуляренко, к.э.н., доц.
(заведующий каф. «Учет и налогообложение», Государственный университет инфраструктуры и технологий)

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА АРЕНДЫ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ТРАНСПОРТА ПО МСФО 16

В статье рассмотрены особенности определения аренды как объекта учета по новым правилам. МСФО 16 «Аренда» вступает в силу с 01.01.2019, поэтому на сегодня арендатор обязан признавать практически все сделки по аренде в балансе, чтобы отразить свое право на использование актива в течение соответствующего периода и свои обязательства по платежам. Предприятия транспорта арендуют или предоставляют в аренду большое количество объектов высокой стоимости, включая автомобили, самолеты, суда, части портовой и логистической инфраструктуры, офисы, склады, средства навигации, корабли. Поэтому транспортные предприятия как арендаторы почувствуют наибольшее влияние нового стандарта по аренде. У арендодателей порядок учета в основном остается без изменений. Однако они могут почувствовать влияние на бизнес-модель и спрос на арендные услуги в связи с изменением потребностей и поведения клиентов. Ожидается, что новый МСФО 16 повлияет на финансовую отчетность арендатора, методику учета, анализа и контроля. Арендованный актив признается по модели «права на использование». Также есть особенности в разделении арендных компонентов и компонентов, которые не являются арендой.

Ключевые слова: *аренда, учет, отчетность, МСФО 16, транспорт.*

Svitlana Semenova, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor
(Associate Professor at the Accounting and Taxation Department, State University of Infrastructure and Technologies)
Svitlana Shulyarenko, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor
(Head of Accounting and Taxation Department, State University of Infrastructure and Technologies)

FEATURES OF RENTAL ACCOUNTS IN TRANSPORT ENTERPRISES UNDER IFRS 16

The article deals with the features of the definition of the lease as an object of accounting under the new rules. IFRS 16 "Leases" comes into effect on 01.01.2019, so today the tenant is obliged to recognize practically all lease transactions in the balance sheet to reflect their right to use the asset during the relevant period and their payment obligations. Transport companies rent or lease a significant number of high-value objects, including cars, aircraft, vessels, parts of the port and logistics infrastructure, offices, warehouses, and navigation facilities. Therefore, transport companies that use the IFRS as tenants will feel the greatest impact of the new standard on lease. Enterprises will have to undertake a deep analysis of the changes and assess their impact on the financial ratios and performance indicators, the terms of credit

agreements, business operations, the capabilities of information systems accounting and control, and their compliance with the requirements of the implementation of IFRS 16 "Leases". The new standard leads to an increase in assets and liabilities in the statement of financial position, as well as in the presentation of data in the statement of income or other comprehensive income, and in the statement of cash flows. The main essence of the innovations: the lessees recognize the asset under the model "right to use" and the obligation at the time of the beginning of the rental relationship, all lease relations are assessed on the basis of evaluation of terms of lease. Lease costs are replaced by depreciation and interest expense in the income statement, similarly, as the finance lease was reflected until the adoption of the new standard. All this leads to the recognition of rental costs at the initial stage of the lease, which may mean a reduction in revenues and a reduction in the equity of transport companies immediately after the commencement of the lease compared with the data when accounting for operating leases to IFRS 16 "Leases".

Keywords: *lease, accounting, reporting, IFRS 16, transport.*