



e-ISSN 3083-6018

СОЦІАЛЬНИЙ РОЗВИТОК: економіко-правові проблеми

<https://www.eu-scientists.com/index.php/sdel>



Орендні операції в орендаря: особливості нормативної регламентації обліку та ключові процедури аудиту

Інна М. Назаренко  ^{1*} ● Олександр В. Назаренко  ² ●

Владислав В. Гога  ³

¹ Сумський національний аграрний університет (Україна). Завідувач кафедри обліку і оподаткування, д-р екон. наук, професор.

² Сумський національний аграрний університет (Україна). Професор кафедри обліку і оподаткування, д-р екон. наук, професор.

³ Сумський національний аграрний університет (Україна). Здобувач другого (магістерського) рівня вищої освіти ОПП «Облік і оподаткування».

* Автор-кореспондент, e-mail: innan778@ukr.net

СТАТТЯ

АНОТАЦІЯ

Дослідницька

DOI:

[10.70651/3083-6018/2025.4.03](https://doi.org/10.70651/3083-6018/2025.4.03)

Авторське право

© 2025 авторів



Цей твір
ліцензовано на
умовах Ліцензії
Creative Commons
«Із Зазначенням
Авторства –
Некомерційна 4.0
Міжнародна»
(CC BY-NC 4.0).



Стаття присвячена дослідженню питань організації обліку орендних операцій в орендаря, що базується на аналізі вимог міжнародних стандартів фінансової звітності та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Метою даного дослідження є аналіз нормативної регламентації обліку орендних операцій, яка забезпечить обґрунтування теоретико-методологічних та організаційних положень обліку, конкретизацію аудиторських процедур у процесі аудиту фінансової та операційної оренди у орендаря. Інформаційну базу досліджень складають нормативні документи, наукові праці вітчизняних вчених, професіоналів-практиків, власні наукові напрацювання авторів статті. За результатами дослідження доведено, що важливу роль у процесі організації обліку орендних операцій відіграє нормативне регулювання, оскільки воно визначає правила та закони, за якими підприємства повинні забезпечувати облікове узагальнення операцій щодо оренди. Це допомагає уникнути непорозумінь та конфліктів між сторонами оренди, формує базис для стабільності фінансової звітності та дозволяє ефективно контролювати фінансові показники суб'єкта господарювання. У науковій праці узагальнені ознаки фінансової оренди, конкретизовані особливості обліку фінансової та операційної оренди. Деталізовано методику розкриття інформації орендарем про фінансову та операційну оренду в примітках до фінансової звітності. Аргументовано, що ведення обліку за вимогами МСФЗ є більш складним, порівняно з НП(С)БО. МСФЗ активно інтегрують у практику ведення бухгалтерського обліку як міжнародних, так і вітчизняних підприємств. Проте, ведення обліку за національними стандартами в Україні не втрачає своєї актуальності, хоча й у перспективі для значної кількості підприємств неминучим буде перехід на ведення обліку (в т. ч. орендних операцій) за вимогами МСФЗ. Авторами ідентифіковані аудиторські процедури, які доцільно виконати у процесі аудиту орендних операцій у орендаря, які є реальним втіленням застосування відповідних методів і прийомів, певна послідовність яких формує методику перевірки.

КЛЮЧОВІ СЛОВА

аудит, бухгалтерський облік, звітність, оренда, операційна оренда, фінансова оренда.



e-ISSN 3083-6018

SOCIAL DEVELOPMENT: Economic and Legal Issues

<https://www.eu-scientists.com/index.php/sdel>



The Lease Transactions with the Lessee: Peculiarities of Accounting Regulations and Key Audit Procedures

Inna Nazarenko ^{1*} ● Oleksandr Nazarenko ² ● Vladyslav Hoha ³

¹ Sumy National Agrarian University (Ukraine). Head of the Accounting and Taxation Department, Doctor of Sciences (Economics), Professor.

² Sumy National Agrarian University (Ukraine). Professor at the Accounting and Taxation Department, Doctor of Sciences (Economics), Professor.

³ Sumy National Agrarian University (Ukraine). Student of the Second (Master's) Level of Higher Education in Accounting and Taxation.

* Corresponding Author, e-mail: innan778@ukr.net

ARTICLE INFO

ABSTRACT

Research Article

DOI:

[10.70651/3083-6018/2025.4.03](https://doi.org/10.70651/3083-6018/2025.4.03)

Copyright © 2025
by authors



This is an open access journal and all published articles are licensed under a Creative Commons Attribution – NonCommercial 4.0 International (CC BY-NC 4.0)



The scientific work is devoted to the study of the organization of accounting for lease transactions at the lessee, based on the analysis of the requirements of international financial reporting standards and national accounting regulations (standards). The purpose of this study is to analyze the regulatory framework for accounting for lease transactions, which will provide substantiation of the theoretical, methodological and organizational provisions of accounting, and specify audit procedures in the process of auditing financial and operating leases at the lessee. The information base of the research consists of regulatory documents, scientific works of domestic scientists, practitioners, and the authors' own scientific developments. According to the results of the study, it is proved that an important role in the process of organizing the accounting of lease transactions is played by regulatory regulation, since it defines the rules and laws according to which enterprises must provide accounting summarization of lease transactions. This helps to avoid misunderstandings and conflicts between the parties to the lease, forms the basis for the stability of financial statements and allows for effective control over the financial performance of the entity. The scientific work summarizes the features of financial leases, specifies the features of accounting for financial and operating leases. The methodology for disclosing information on financial and operating leases by the lessee in the notes to the financial statements is detailed. It is argued that accounting in accordance with IFRS is more complicated than UAS. IFRS are actively integrated into the accounting practices of both international and domestic enterprises. However, accounting under national standards in Ukraine does not lose its relevance, although in the future, for a significant number of enterprises, the process of transition to accounting (including lease transactions) in accordance with IFRS will be inevitable. The authors have identified audit procedures that should be performed in the process of auditing lease transactions at a lessee, which are the real embodiment of the application of appropriate methods and techniques, a certain sequence of which forms the audit methodology.

KEYWORDS

audit, accounting, reporting, lease, operating lease, financial lease.

1. Вступ

У сучасних умовах господарювання орендні відносини є актуальним питанням, це пов'язано зі зростанням глобалізації, релокацією бізнесу за наслідками воєнних дій, трансформацією видів діяльності підприємств та збільшенням мобільності трудових ресурсів. Орендні відносини можуть бути корисними як для орендодавців, так і для орендарів, оскільки можуть забезпечити гнучкість та ефективність в управлінні як господарюючим суб'єктом, так і його майном. Важливо правильно вести облік цих операцій для забезпечення достовірності фінансової звітності підприємства. Обліковий процес включає в себе реєстрацію орендованих активів та зобов'язань перед орендодавцями, а також відображення фінансових витрат та прибутків від оренди. Якісна організація обліку орендних операцій допоможе орендарям контролювати свої фінансові ресурси, ефективно управляти активами та планувати свою діяльність на майбутнє. В контексті аргументування важливості обліку орендних операцій, необхідно зазначити, що для підтвердження достовірності його даних доцільно проводити незалежний аудит, який забезпечить перевірку правильності обліку оренди, ідентифікувати можливі ризики та потенційні проблеми. Аудит також допомагає визначити, чи дотримується орендар засад обліку оренди відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності або національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

2. Огляд літературних джерел

Питанням організації обліку та аудиту орендних операцій присвячена значна кількість наукових доробок вітчизняних вчених, професіоналів-практиків. Колектив авторів Куцик П. О., Маркус О. В., Садовська І. Б. досліджували роль професійного судження у застосуванні єдиної моделі обліку оренди за МСФЗ 16 «Оренда», зокрема, вчені розкрили вимоги стандарту та можливості застосування професійного судження при переході контролю до орендаря і визнанні договору договором оренди; деталізували особливості визначення строку оренди та підходи до відображення в обліку майнових прав та фінансових зобов'язань орендарів [2]. Рогозний С. А. у своїй науковій праці глибоко висвітлив питання щодо міжнародної практики регулювання обліку орендних операцій; охарактеризував вплив моделі обліку за МСФЗ 16 для орендаря на його фінансовий стан та результати діяльності; проаналізував відмінності між МСФЗ 16 та ASC 842; виокремив додаткові нормативні першоджерела з проблемних питань при обліку орендних операцій [8]. Лепетан І. М. і Рязанцева Ю. І. дослідили методологічні підходи до обліку орендних операцій [3]. Проблематика процедурного забезпечення аудиту як з теоретичної, так і практичної позиції була розкрита Проскуріною Н. М. [7].

Враховуючи цінність зазначених наукових досліджень, доцільно наголосити, що значна кількість питань потребують подальшого наукового аналізу та дослідження, які будуть розкриті у цій статті, спираючись на попередні результати авторів [9; 10].

3. Постановка завдання

Метою даного дослідження є аналіз нормативної регламентації обліку орендних операцій, яка забезпечить обґрунтування теоретико-методологічних та організаційних положень обліку, конкретизацію аудиторських процедур у процесі аудиту фінансової та операційної оренди у орендаря.

Досягнення мети дослідження потребує вирішення наступних завдань: проаналізувати нормативні документи, які розкривають питання орендних відносин та їх обліку; дослідити інтерпретацію термінів «оренда», «фінансова оренда», «операційна оренда»; узагальнити ознаки фінансової оренди відповідно до норм НП(С)БО 14 «Оренда»; охарактеризувати процес облікового відображення, узагальнення інформації про орендні операції орендаря у фінансовій звітності та примітках до неї; обґрунтувати методи, прийоми, аудиторські процедури, які є актуальними для використання у процесі аудиту орендних операцій в орендаря.

4. Методи та матеріали

Проведення наукового дослідження базувалося на використанні наступних наукових методів: аналіз і синтез – при дослідженні інтерпретації термінів «оренда», «фінансова оренда», «операційна оренда»; діалектичний аналіз – при теоретичних узагальненнях особливостей обліку орендних операцій у орендаря; абстрактно-логічний аналіз – для формування логіко-структурної схеми дослідження, визначення мети та завдань підготовки наукової статті; порівняльний аналіз – для аналізу підходів до тлумачення досліджуваних термінів та строків оренди, які передбачені МСФЗ 16 та НП(С)БО 14.

Інформаційну базу досліджень складають нормативні документи, наукові праці вітчизняних вчених, професіоналів-практиків, власні наукові напрацювання авторів статті.

5. Результати та обговорення

Важливу роль у процесі організації обліку орендних операцій відіграє нормативне регулювання, оскільки воно визначає правила та закони, за якими підприємства повинні забезпечувати облікове узагальнення операцій щодо оренди. Це допомагає уникнути непорозумінь та конфліктів між сторонами оренди, формує базис для стабільності фінансової звітності та дозволяє ефективно контролювати фінансові показники суб'єкта господарювання. Нормативне регулювання також забезпечує дотримання міжнародних стандартів обліку, що є важливим для порівняння фінансової звітності різних підприємств та визнання їх фінансової стабільності на міжнародному рівні.

Слушною є позиція Rogozno S. A., який зазначає, що будь-який напрям діяльності підприємства безпосередньо залежить від нормативного регулювання та має відповідати ключовим вимогам правового поля. Не є винятком і система бухгалтерського обліку, котра особливо схильна до періодичних змін і вдосконалень. Орендні операції традиційно вважаються однією з найскладніших облікових категорій та інформаційно важливою частиною фінансової звітності, при цьому орендні відносини доволі поширені на практиці. Зазвичай оренда є вигідною для обох сторін – і як орендаря, так й орендодавця. Для першого це пов'язано з тим, що рішення про придбання занадто дорогого активу не завжди фінансово обґрунтоване, тож оренда виступає зручним інструментом в умовах обмеженого фінансування. Для другого – тимчасове передання на платній основі активу, котрий наразі не використовується у власній діяльності, теж є економічно вигідним [8].

Закон України «Про оренду державного та комунального майна» забезпечує регулювання відносин (економічних, організаційних, правових), які пов'язані з передачею майна в оренду, яке перебуває у державній або комунальній власності. Загальні норми, викладені в Законі України № 157-IX, забезпечують інтерпретаційне пояснення термінів, які є необхідними для розуміння процесу оренди майна; конкретизують правові засади об'єкта оренди, який перебуває у державній або комунальній власності; визначають мету та базові принципи оренди; характеризують галузеві особливості, які мають бути враховані при оренді активів, які перебувають у державній або комунальній власності; деталізують, які види майна, яке перебуває у державній або комунальній власності, можна віднести до об'єктів оренди; ідентифікують суб'єкти оренди; визначають алгоритм передачі майна в оренду; розкривають методику визначення вартості об'єкта, який передається в оренду; деталізують механізм передачі майна державної та комунальної власності в оренду як за умови проведення аукціону, так і без його проведення; узагальнюють умови продовження та призупинення договорів оренди [10].

Статті 288 Податкового кодексу України обґрунтовує особливості договірної процедури між орендарем та орендодавцем щодо оренди земельної ділянки; конкретизує методику визначення розміру орендної плати; деталізує випадки та умови, коли не нараховується орендна плата [9].

МСФЗ 16 «Оренда» забезпечує ідентифікацію оренди; розмежовує компоненти договору оренди для орендаря та орендодавця; конкретизує строки оренди; обґрунтовує як орендарю здійснити первісну, подальшу оцінку активу з права користування та орендного зобов'язання; визначає, яким чином орендарю обліковувати модифікацію оренди як окрему оренду; деталізує, яким чином орендар повинен відобразити у фінансовій звітності та примітках інформацію про орендні операції. Даний міжнародний стандарт також розкриває підходи, яким чином повинен

орендодавець здійснювати класифікацію оренди; деталізує особливості первісного визнання, подальшої оцінки, модифікації орендодавцем фінансової та операційної оренди; обґрунтовує методику розкриття інформації про фінансову оренду у фінансовій звітності та примітках до неї [1].

До набрання чинності МСФЗ 16, діяв МСБО 17, відповідно, аналізуючи зміст зазначених стандартів, Рогозний С. А. зазначає, що МСФЗ 16 є революційним для орендаря. Ключові відмінності зазначених нормативних документів міжнародного рівня зводять до наступного:

1) у МСФЗ 16 визнано, що орендою може бути як договір у цілому, так і його компонент (у цьому контексті великого значення набуває аналіз договорів на шляху їх узгодження з вимогами стандарту або визнання такими, котрі перебувають поза його сферою);

2) зміщенні уваги з права використання на право контролю (в розумінні можливості отримання всіх вигід та визначення способу використання об'єкта оренди);

3) акценти на наявність ідентифікованого активу в центрі орендного договору [8].

НП(С)БО 14 «Оренда» в частині обліку орендних операцій конкретизує особливості ведення обліку оренди як в орендаря, так і в орендодавця; розкриває особливості визнання доходу при продажі активу або зворотної оренди (фінансової та оперативної). Також даний стандарт визначає методику відображення у примітках до річної фінансової звітності орендаря та орендодавця інформації як про фінансову оренду, так і операційну [4].

У контексті проведення наукового дослідження варто розглянути питання щодо сутнісного розуміння терміну «оренда», яке базуватиметься на урахуванні особливостей інтерпретацій, задекларованих у нормативних документах (рис. 1).

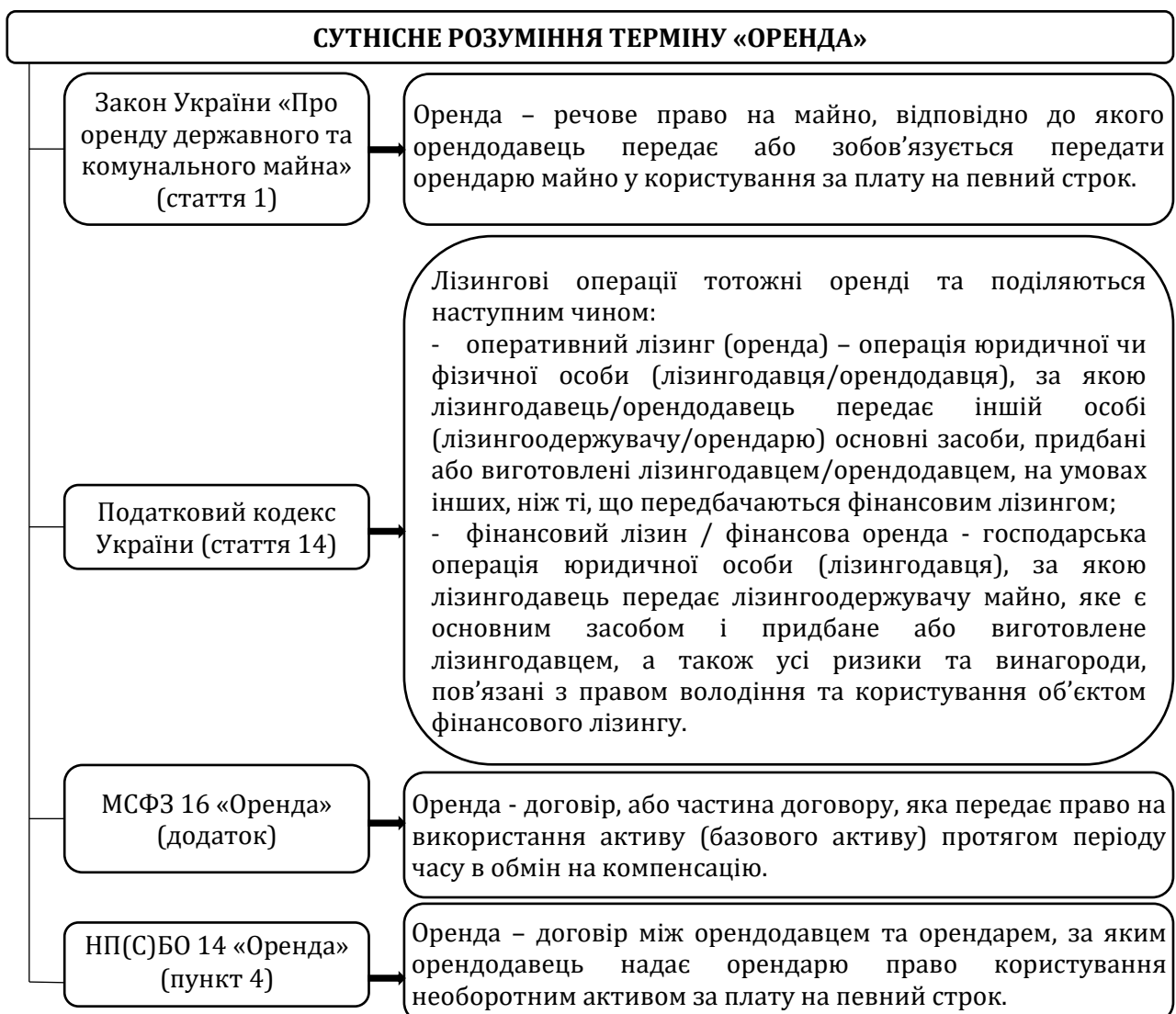


Рис. 1. Сутнісне розуміння терміну «оренда»

Джерело: складено авторами за матеріалами [1; 4; 9; 10].

Аналіз сутності терміну «оренда», що узагальнено на рис. 1, дозволяє зазначити та виокремити наступні іманентні ознаки, які забезпечать деталізацію його властивих змістовних характеристик, що наочно візуалізовано на рис. 2.

ІМАНЕНТНІ ОЗНАКИ, ЯКІ ЗАБЕЗПЕЧУЮТЬ ДЕТАЛІЗАЦІЮ ВЛАСТИВИХ ЗМІСТОВНИХ ХАРАКТЕРИСТИК ТЕРМІНУ «ОРЕНДА»	
1.	Орендар та орендодавець – основні суб'єкти орендних відносин
2.	Основні види оренди: операційна та фінансова
3.	Майно надається в оренду на відповідний термін
4.	Обов'язкове ведення обліку орендних операцій як у орендаря, так і орендодавця

Рис. 2. Іманентні ознаки, які забезпечують деталізацію властивих змістовних характеристик терміну «оренда»

Джерело: складено авторами.

Аналіз підходів щодо ідентифікації видів оренди та строку, який зазначений у стандартах бухгалтерського обліку практично ідентичний, проте властиві певні відмінності, які будуть проаналізовані за даними табл. 1.

Таблиця 1. Порівняльний аналіз інтерпретації фінансової оренди, операційної оренди та ідентифікація термінів орендних відносин у положенням бухгалтерського обліку / фінансової звітності

Стандарт	Інтерпретація терміну «фінансова оренда»	Інтерпретація терміну «операційна оренда»	Конкретизація строку оренди
НП(С)БО 14 «Оренда»	Фінансова оренда - оренда, що передбачає передачу орендарю всіх ризиків та вигод, пов'язаних з правом користування та володіння активом.	Операційна оренда - оренда, що не передбачає передачу орендарю всіх ризиків та вигід, пов'язаних з правом власності на об'єкт оренди.	1. Період протягом якого орендар використовує об'єкт оренди. 2. Період протягом якого є умови для можливого продовження оренди (за умови, що орендар забезпечує таку можливість). 3. Період протягом якого є можливість припинення оренди (за умови, що орендар забезпечує таку можливість).
МСФЗ 16 «Оренда»	Фінансова оренда - оренда, якщо вона передає в основному всі ризики та вигоди, пов'язані з правом власності на базовий актив.	Операційна оренда - оренда, якщо вона не передає в основному всі ризики та вигоди щодо права власності на базовий актив.	Строк оренди має визначати суб'єкт господарювання, як невідмовний період оренди, разом з наступними періодами: • період можливості продовження оренди (за умови, що орендар може реалізувати дану можливість); • період можливості припинення дії оренди (за умови, що орендар впевнений, що він не реалізує таку можливість). Суб'єкт господарювання повинен врахувати всі фактори у процесі оцінки можливості орендаря як продовжити, так і припинити період оренди. Якщо орендар планує продовжити оренду, він повинен здійснити повторну оцінку, спрямовану на підтвердження впевненості. У випадку, якщо відбулася зміна невідмовного періоду оренди, суб'єкт господарювання повинен переглянути строк оренди.

Джерело: складено авторами за матеріалами [1; 4].

Узагальнена у табл. 1 інформація дає підстави для наступних висновків. Інтерпретація термінів «фінансова оренда» та «операційна оренда» практично є ідентичними, як у національних, так і міжнародних стандартах. Стандарти чітко визначають ознаки, які окремо,

або в комбінації забезпечують визнання оренди, як фінансової. Крім того, міжнародні стандарти додатково узагальнюють можливі ситуації, які засвідчують фінансову оренду (орендар несе збитки орендодавця, якщо він анулює договір оренди; у випадку, якщо відбувається коливання справедливої вартості залишку, орендар отримує прибутки або збитки; орендар може продовжити оренду за плату, яка буде нижча від ринкової, на додатковий період) [1]. МСФЗ 16 чітко деталізує строк оренди, який корелює з строком, що зазначений у НП(С)БО 14, при цьому, конкретизуються умови зміни невідомного періоду оренди, що є підставою для перегляду суб'єктом господарювання строку оренди.

Детальніше зупинимося на організації обліку орендних відносин відповідно до вимог НП(С)БО 14. На рис. 3 узагальнено перелік ознак, наявність хоча б однієї, дозволяє оренду вважати фінансовою.

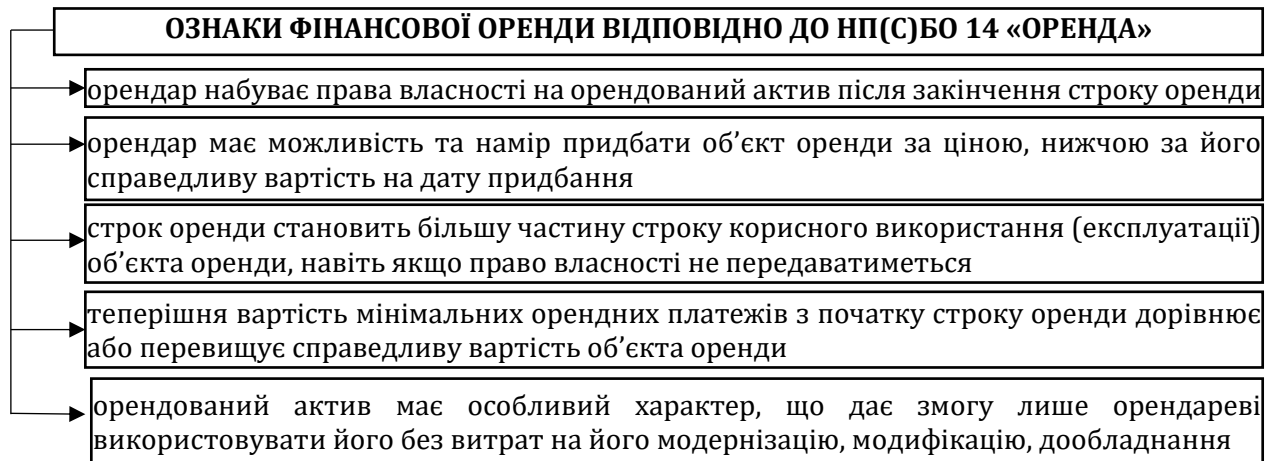


Рис. 3. Ознаки фінансової оренди відповідно до НП(С)БО 14 «Оренда»

Джерело: складено авторами за матеріалами [4].

Ключові особливості обліку щодо фінансової оренди в орендаря полягають у наступному:

1) орендар повинен на початку строку фінансової оренди визнати активи та зобов'язання за сумами, які дорівнюють справедливій вартості орендованого майна, або, якщо вони нижчі за справедливую вартість, за теперішньою вартістю мінімальних орендних платежів, яка визначається на початку оренди;

2) первісні прямі витрати орендаря збільшують вартість визнаного активу;

3) фінансові витрати орендаря потрібно відображати в обліку та фінансовій звітності в сумі, яка належить до звітного періоду;

4) затрати орендаря, які виникли в результаті поліпшення об'єкта фінансової оренди є капітальними інвестиціями;

5) при нарахуванні амортизації на об'єкт оренди необхідно враховувати норми НП(С)БО 7 та НП(С)БО 8 [4];

6) обліковий супровід господарських операцій щодо використання об'єктів фінансової оренди мають забезпечити такі документи договір оренди; акт приймання-передачі майна; рахунок на оплату, інвентарна картка та ін.;

7) для обліку фінансової оренди в орендаря доцільно використовувати наступні рахунки бухгалтерського обліку:

- 10 «Основні засоби»;
- 13 «Знос (амортизація) необоротних активів»;
- 15 «Капітальні інвестиції»;
- 31 «Рахунки в банках»;
- 23 «Виробництво»;
- 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди»;
- 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями»;
- 68 «Розрахунки за іншими зобов'язаннями»;
- 91 «Загальновиробничі витрати»;
- 92 «Адміністративні витрати»;

- 93 «Витрати на збут» та ін.

У розрізі даних рахунків у стандартній звітності також акумулюється інформація про фінансову оренду.

Щодо обліку операційної оренди у орендаря, потрібно зазначити наступне:

1) затрати на поліпшення об'єкта оренди – це капітальні інвестиції;

2) для узагальнення інформації на рахунках бухгалтерського обліку потрібно використовувати позабалансовий рахунок 01 «Орендовані необоротні активи».

НП(С)БО 14 визначає методику розкриття інформації орендарем про фінансову та операційну оренду в примітках до фінансової звітності (рис. 4).

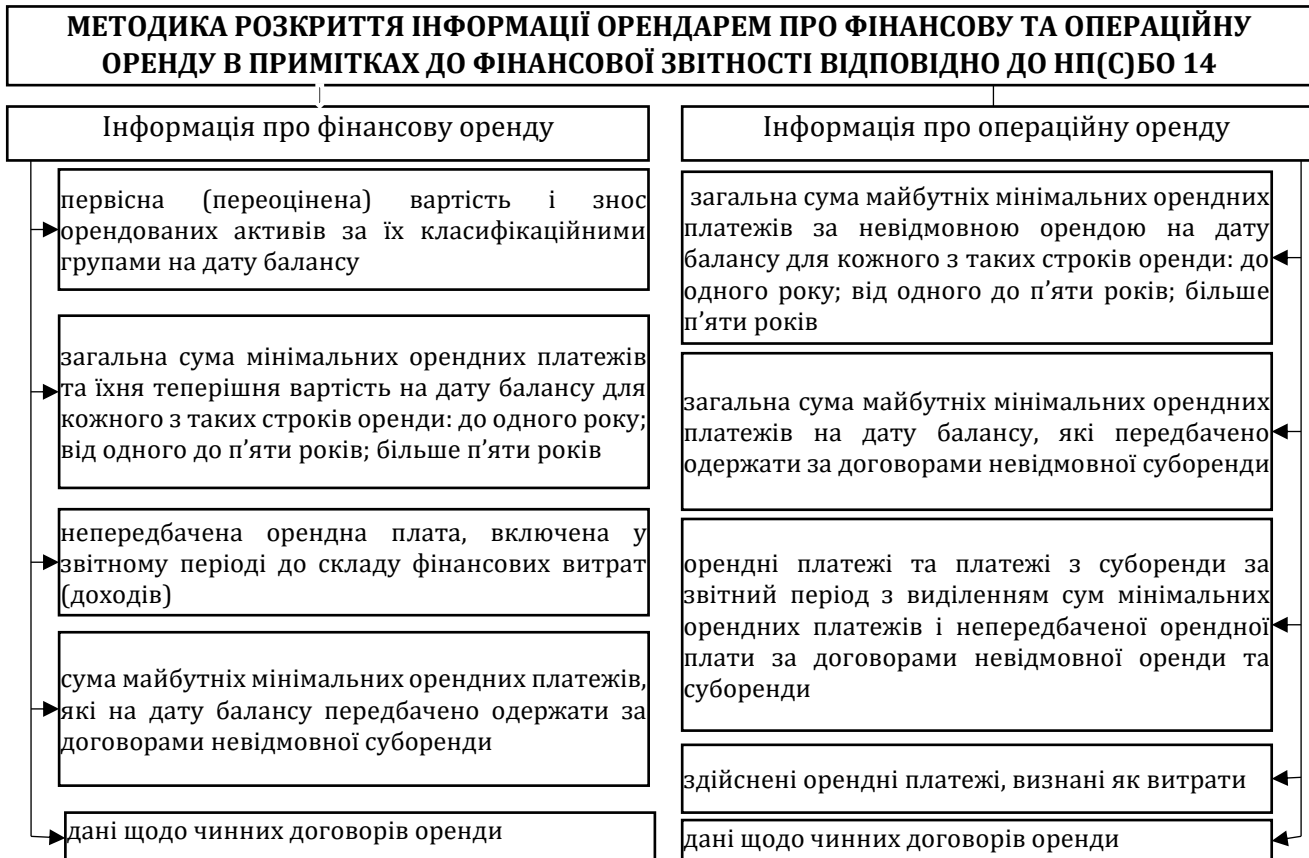


Рис. 4. Методика розкриття інформації орендарем про фінансову та операційну оренду в примітках до фінансової звітності відповідно до НП(С)БО 14

Джерело: складено авторами за матеріалами [4].

Щодо аудиту орендних операцій в орендаря, доцільно зазначити, що така незалежна перевірка допомагає переконатися в тому, що умови орендних угод правильно відображені та відповідають вимогам, всі операції належним чином узагальнені у документації бухгалтерського обліку та на відповідних рахунках обліку, а також визначено можливі ризики та недоліки в цій області. Такий аудит важливий для забезпечення достовірності та прозорості даних бухгалтерського обліку, показників фінансової звітності та приміток.

Проводячи аудиторську перевірку, зокрема в частині обліку орендних операцій у орендаря, аудитори повинні виконати відповідні аудиторські процедури, які мають бути застосовані на кожному етапі аудиту (прийняття клієнта, планування, перші завдання з аудиту, безпосереднє проведення аудиту та узагальнення результатів).

Аудиторські процедури – це взаємопов'язана послідовність визначених дій, направлених на організацію процесу подання аудиторських послуг та безпосереднього отримання відповідних та достатніх доказів для виказування професійного судження. Аудиторські процедури є реальним втіленням застосування відповідних методів і прийомів, певна послідовність яких формує методику перевірки [7].

На рис. 5 узагальнено перелік аудиторських процедур, які доцільно виконати у процесі аудиту орендних операцій у орендаря.

ПЕРЕЛІК АУДИТОРСЬКИХ ПРОЦЕДУР, ЯКІ ДОЦІЛЬНО ВИКОНАТИ У ПРОЦЕСІ АУДИТУ ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ У ОРЕНДАРЯ	
	Ознайомлення з діяльністю орендаря
	Оцінка системи бухгалтерського обліку і системи внутрішнього контролю
	Перевірка правильності прийняття орендарем об'єктів в оренду
	Перевірка правильності здійснення орендарем орендної плати за орендовані об'єкти
	Ознайомлення та оцінка відповідності вимогам нормативних документів положень облікової політики орендаря щодо ведення обліку орендних операцій та встановлення її дотримання в практичному аспекті
	Перевірка правильності облікового супроводу у орендаря операцій, пов'язаних з орендою
	Спостереження за проведенням інвентаризації орендованих активів та аналіз даних, зафіксованих у інвентаризаційній документації
	Перевірка правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з фінансовою орендою
	Перевірка правильності відображення в бухгалтерському обліку витрат, пов'язаних з ремонтом, модернізацією об'єктів фінансової оренди
	Перевірка правильності розрахунку амортизації об'єктів фінансової оренди та відображення в бухгалтерському обліку
	Перевірка правильності відображення у бухгалтерському обліку витрат на поліпшення об'єктів операційної оренди
	Перевірка правильності узагальнення інформації про об'єкти операційної оренди на позабалансовому рахунку 01
	Перевірка правильності розкриття інформації про фінансову оренду у фінансовій звітності
	Перевірка правильності розкриття інформації орендарем про фінансову та операційну оренду в примітках до фінансової звітності
	Групування та узагальнення результатів аудиту орендних операцій

Рис. 5. Перелік аудиторських процедур, які доцільно виконати у процесі аудиту орендних операцій у орендаря

Джерело: складено авторами.

Проскуріна Н.М. наголошує, що доцільність застосування різних методів аудиторських процедур має визначатися з урахуванням наступних факторів: метод аудиту дозволяє досягти цілей відповідного етапу аудиту; аудитор має достатні навички та досвід для застосування відповідного методу аудиту; всі необхідні матеріали для аудиту є доступними, їх якість дозволяє аудиторів застосувати відповідний метод аудиту; обрана аудитором методика є економічно виправданою; застосування методів аудиту забезпечує формування достовірного висновку за результатами аудиторської перевірки [7].

Актуальними для застосування у процесі аудиту орендних операцій є наступні методи перевірки: дедукція, індукція, групування, аналіз, конкретизація, формалізація, перевірка по суді, арифметична перевірка. Поряд з використанням зазначених методів, доцільно використовувати у якості прийомів аудиту інвентаризацію, технологічний контроль, документування результатів та ін.

6. Висновки

Резюмуючи результати проведеного дослідження, необхідно зазначити, що на сьогодні як на міжнародному, так і на державному рівні у нормативних документах чітко задекларовані вимоги щодо організації та ведення обліку орендних операцій у орендаря. Беззаперечним є факт, що ведення обліку за вимогами МСФЗ є більш складним, порівняно з НП(С)БО. МСФЗ активно інтегрують у практику ведення бухгалтерського обліку як міжнародних, так і вітчизняних підприємств. Проте, ведення обліку за національними стандартами в Україні не втрачає своєї актуальності, хоча й у перспективі для значної кількості підприємств неминучим буде перехід на ведення обліку (в т. ч. орендних операцій) за вимогами МСФЗ. Означуване дає підстави для аргументування необхідності подальших наукових розвідок, ракурс дослідження яких буде спрямований як на особливості організації обліку орендних операцій у орендаря відповідно до вимог міжнародних стандартів, так і особливостей проведення аудиторської перевірки.

References

1. Board on International Accounting Standards. (n.d.). *International Financial Reporting Standard 16: Leases*. <https://surl.li/ybtbcl> (in Ukrainian)
2. Kutsyk, P. O., Markus, O. V., & Sadovska, I. B. (2021). Rol profesijnoho sudzhennia u zastosuvanni yedynoi modeli obliku orendy za MSFZ (IFRS) 16 "Orenda" [The role of a professional statement in the application of a single model of accounting for lease according to IFRS 16 "LEASE"]. *Visnyk Lvivskoho torhovelno-ekonomichnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, (63), 5–10. <https://doi.org/10.36477/2522-1205-2021-63-01> (in Ukrainian)
3. Lepetan, I. M., & Riazantseva, Yu. I. (2019). Metodolohichni pidkhody do obliku orendnykh operatsii [Methodological approaches to accounting for lease transactions]. *Ahrosvit*, (22), 92–97. <https://doi.org/10.32702/2306-6792.2019.22.92> (in Ukrainian)
4. Ministry of Finance of Ukraine. (2020). *National Accounting Regulation (Standard) 14: Leases*. <https://surl.li/xzlmzu> (in Ukrainian)
5. Nazarenko, I. M., & Nazarenko, O. V. (2016). Ekonomichniy vymir orendnykh vidnosyn subiektiv ahrobiznesu Sumskoho rehionu [Economic measurement of lease relations of agribusiness entities in the Sumy region]. *Problemy ekonomiky*, (4), 84–90. http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pekon_2016_4_12 (in Ukrainian)
6. Nazarenko, I. M., & Sokolenko, L. F. (2021). Tsyfrovizatsiia yak vektor modernizatsii systemy bukhgalterskoho obliku [Digitalization as a vector of modernization of the accounting system]. In V. Plaksienko (Ed.), *Bukhhalterskyi oblik yak nauka: vid osnov do naukovoï kartyny svitu* [Accounting as a science: From the basics to a scientific picture of the world] (pp. 196–208). Tsentrl uchbovoi literatury. <http://repo.snau.edu.ua:8080/xmlui/handle/123456789/8936> (in Ukrainian)
7. Proskurina, N. M. (2011). *Protsedurne zabezpechennia audytu. Teoriia ta praktyka* [Procedural support of audit. Theory and practice]. Kyiv: Informational and Analytical Agency. (in Ukrainian)
8. Rohoznyi, S. A. (2020). Mizhnarodna praktyka rehuliuвання obliku orendnykh operatsii: porivnialnyi aspekt [International regulation practice of accounting of lease (rental) operations: Comparative aspect]. *Naukovi pratsi NDFI*, 3(92), 95–108. <https://doi.org/10.33763/npndfi2020.03.095> (in Ukrainian)
9. The Verkhovna Rada of Ukraine. (2010). *The Law of Ukraine "Tax Code of Ukraine"*. <https://surl.li/dezbpf> (in Ukrainian)
10. The Verkhovna Rada of Ukraine. (2019). *The Law of Ukraine "On lease of state and municipal property"*. <https://surl.li/ljvdvt> (in Ukrainian)