

Ільїн В. Ю.

доктор економічних наук, доцент, професор кафедри бухгалтерського обліку ННІ обліку, аналізу та аудиту Університету державної фіскальної служби України, Київ, Україна, villin2015@gmail.com
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-4223-1865>

Рогозний С. А.

аудитор, консультант з МСФЗ, керівник комітету з фінансів, член Ради Федерації професійних бухгалтерів та аудиторів України, Київ, Україна, s_rogosny@ukr.net
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-3606-0147>

ТЕРМІНОЛОГІЧНИЙ АНАЛІЗ ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ

Анотація. Визначено переваги здійснення орендних операцій суб'єктами господарювання. Обґрунтовано необхідність проведення термінологічного аналізу їх правового забезпечення. Розкрито економічну сутність та зміст оренди, найму, лізингу та прокату відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), вітчизняного та зарубіжного законодавства. Окреслено проблеми нормативно-правового тлумачення орендних операцій, зокрема оренди, лізингу та прокату. Здійснено порівняльну характеристику сутності категорії "оренда" згідно з МСФЗ 16 "Оренда" та П(С)БО 14 "Оренда". Встановлено відмінності змісту категорії "оренда" від лізингу в національному законодавстві. Запропоновано не розмежовувати оренду і лізинг у законодавчому полі та вилучити фінансовий лізинг із переліку видів діяльності, що підлягають ліцензуванню. Це дасть змогу наблизити національну нормативну базу до міжнародних стандартів та законодавства провідних країн світу, а також сприятиме черговому кроку на шляху дерегуляції підприємницької діяльності та покращання інвестиційного клімату в Україні.

Ключові слова: орендні операції, оренда, договір оренди, найм, лізинг, прокат, майно, основні засоби, необоротні активи, ліцензування, МСФЗ 16 "Оренда", П(С)БО 14 "Оренда".

Табл. 2. Літ. 23.

Valerii Ilin

Dr. Sc. (Economics), Associate Professor, ESI of Accounting, Analysis and Audit of the University of the State Fiscal Service of Ukraine, Kyiv, Ukraine, villin2015@gmail.com
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-4223-1865>

Serhii Rohoznyi

Finance Committee, FPAAU Council, Kyiv, Ukraine, s_rogosny@ukr.net
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-3606-0147>

TERMINOLOGICAL ANALYSIS OF THE LEGAL SUPPORT OF LEASE OPERATIONS

Abstract. Nowadays leasing is an alternative to bank lending and an effective tool for updating fixed assets and applied technologies in Ukrainian enterprises. But there are some problems in development of this economical tool in Ukraine. The aim of the study is to deepen the content of the category "lease" and lease transactions in general by analyzing and systematizing the definitions contained in domestic and foreign regulations, international financial reporting standards (IFRS), as well as elimination of contradictions that negatively affect the investment climate in Ukraine. In the process of research the following methods of cognition such as: observation, comparison, induction and deduction, analysis and synthesis, historical and logical approaches, abstraction, generalization, methods of tabular presentation and comparison of information were used. The article substantiates the need for

© Ільїн В. Ю., Рогозний С. А., 2020

terminological analysis of the legal support of lease transactions, namely the consideration of the essence of lease transactions in domestic and foreign legislation, international standard. A comparative description of the nature of the category "lease" in accordance with IFRS 16 "Lease" and UAS 14 "Lease", and IPSAS 13 "Lease" and UAS PS 126 "Lease" was conducted. The content of the category "leasing" is revealed and its differences from "rent" in Ukrainian legislation are established. It is proposed not to distinguish the essence of the concepts of "rent" and "leasing" in the legislative field and their legal regulation. This will bring the national regulatory framework closer to international standards and legislation of the world's most developed countries and facilitate further steps towards deregulation and improvement the investment climate in Ukraine. Prospects for further research are seen in addressing a number of pressing issues related to accounting lease transactions in accordance with their essence and work to eliminate inconsistencies in Ukrainian legislation.

Key words: lease (rental) operations, lease (rent), lease agreement, hire, leasing, rolling, property, fixed assets, non-current assets, licensing, IFRS 16 "Lease", UAS 14 "Lease".

JEL classification: M40, M41.

Ільин В. Ю.

доктор економічних наук, доцент, професор кафедри бухгалтерського учета, НУІ учета, аналізу і аудиту Університету державної фіскальної служби України, Київ, Україна

Рогозний С. А.

аудитор, консультант по МСФО, керівник комітету по фінансам, член Ради Федерації професійних бухгалтерів і аудиторів України, Київ, Україна

ТЕРМИНОЛОГИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ ПРАВОВОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ АРЕНДНЫХ ОПЕРАЦИЙ

Аннотация. Определены преимущества осуществления арендных операций хозяйствующими субъектами. Обоснована необходимость проведения терминологического анализа их правового обеспечения. Раскрыты экономическая сущность и содержание аренды, найма, лизинга и проката в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО), отечественным и зарубежным законодательством. Обозначены проблемы нормативно-правового толкования арендных операций, в частности аренды, лизинга и проката. Осуществлена сравнительная характеристика сущности категории "аренда" по МСФО 16 "Аренда" и П(С)БУ 14 "Аренда". Установлены отличия содержания категории "аренда" от лизинга в национальном законодательстве. Предложено не разграничивать аренду и лизинг в законодательном поле и изъять финансовый лизинг из перечня видов деятельности, подлежащих лицензированию. Это позволит приблизить национальную нормативную базу к международным стандартам и законодательству ведущих стран мира, а также будет способствовать очередному шагу на пути дерегуляции предпринимательской деятельности и улучшения инвестиционного климата в Украине.

Ключевые слова: арендные операции, аренда, договор аренды, наем, лизинг, прокат, имущество, основные средства, необоротные активы, лицензирование, МСФО 16 "Аренда", П(С)БУ 14 "Аренда".

На сучасному етапі розвитку економіки, що характеризується нестабільністю внаслідок впливу різноманітних кризових явищ, вітчизняні суб'єкти господарювання здійснюють безперервний пошук фінансових ресурсів для забезпечення нормального функціонування та реалізації стратегічних цілей, зокрема таких: розширення виробництва, упровадження інноваційних технологій, купівля сучасного обладнання тощо. Ця проблема актуалізується,

оскільки вагома частина обладнання на вітчизняних підприємствах майже повністю зношена, внаслідок чого виникає потреба в його оновленні, а це вимагає значних капіталовкладень. Водночас суб'єктам господарювання складно задовольнити потребу в доступних ресурсах за допомогою банківської системи, тому альтернативою банківському кредитуванню й ефективним інструментом оновлення основних засобів виступає оренда.

Оренда – важливе джерело фінансування багатьох суб'єктів господарювання, а недостатня дослідженість сутності відповідних операцій згідно з нормативно-правовими актами призвела до існування термінологічних розбіжностей і неузгодженості законодавства, що перешкоджають вільному економічному розвитку суб'єктів господарювання в Україні. Це зумовлює актуальність дослідження.

Проблемі сутності орендних відносин, їх економічному значенню та класифікації, обліку орендних операцій присвячено велику кількість праць вчених, зокрема таких авторів, як О. С. Височан, О. Г. Дроздова, С. М. Кафка, В. В. Лебеденко, А. Д. Петрашевська, А. С. Процей, М. О. Редько, І. В. Яцкевич [1–4] та ін. Однак залишається низка невирішених питань, які потребують детальнішого розгляду сутності зазначених операцій у міжнародних стандартах фінансової звітності (МСФЗ), вітчизняному та зарубіжному законодавстві. Адже успішний розвиток орендних відносин в Україні безпосередньо залежить від правильного розуміння їх змісту.

Мета статті – поглиблення змістового наповнення категорії “оренда” та загалом орендних операцій через аналіз і систематизацію визначень, що містяться у вітчизняних і зарубіжних нормативно-правових актах, міжнародних стандартах фінансової звітності, та усунення суперечностей, що негативно впливають на інвестиційний клімат в Україні.

Для досягнення поставленої мети окреслено такі завдання: розглянути розкриття сутності орендних операцій у чинних нормативно-правових актах; з'ясувати, що є спільним і відмінним у наведених тлумаченнях; порівняти визначення сутності цих операцій у вітчизняному та зарубіжному законодавстві, міжнародних стандартах звітності; оцінити вплив невідповідностей у трактуванні на господарську діяльність підприємств України.

Сьогодні орендні операції набувають значного поширення. Це пов'язано з тим, що при їх здійсненні оптимально вирішують багато проблем як у орендаря, так і у орендодавця. Зокрема, перший залучає у свою господарську діяльність майно без істотних одноразових вкладень (адже одноразово не оплачує повну вартість майна, як під час його придбання у власність), що сприяє оновленню основних засобів та дає змогу підвищити рівень екстенсивного й інтенсивного використання майна. Орендодавець, у свою чергу, отримує дохід від надання в оренду тимчасово не використовуваного майна, зберігаючи право власності на нього та поліпшуючи умови своєї діяльності. Тому нині в Україні багато суб'єктів господарювання виступають або орендарями, або орендодавцями, а інколи і тими, й іншими одночасно.

Під орендними операціями, проте, не варто розуміти лише таке поняття, як “оренда”. Оскільки орендні операції об'єднують низку схожих на оренду видів діяльності, таких як: найм, лізинг, прокат, концесія. Кожен із них має

особливості. Тому важливо розуміти зміст категорій “оренда”, “найм”, “лізинг”, “прокат”, “концесія” відповідно до законодавства, адже неправильне їх розуміння може призвести до недостовірного відображення операцій в обліку та звітності.

Тож насамперед розглянемо трактування терміна “оренда” в нормативно-правових актах та міжнародних стандартах (табл. 1).

Як бачимо, єдиного визначення категорії “оренда” у вітчизняному законодавстві та нормативних актах немає. Водночас принципові відмінності й

Таблиця 1

Зміст терміна “оренда” у нормативно-правових актах

№	Джерело	Зміст
<i>Вітчизняне законодавство</i>		
1	Податковий кодекс України	Лізингова (орендна) операція – господарська операція (крім операцій з 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 на визначений строк. Лізингові (орендні) операції здійснюються у вигляді оперативного лізингу (оренди), фінансового лізингу (оренди), зворотного лізингу (оренди), оренди житла з викупом, оренди земельних ділянок та оренди будівель, у тому числі житлових приміщень [5]
2	Господарський кодекс України	За договором оренди одна сторона (орендодавець) передає другій стороні (орендареві) за плату на певний строк у користування майно для здійснення господарської діяльності. У користування за договором оренди передається індивідуально визначене майно виробничо-технічного призначення (або єдиний майновий комплекс), що не втрачає у процесі використання своєї споживчої якості (не споживана річ) [6]
3	Цивільний кодекс України	За договором найму (оренди) наймодавець передає або зобов’язується передати наймачеві майно у користування за плату на певний строк [7]
4	П(С)БО 14 “Оренда”	Оренда – угода, за якою орендар набуває права користування необоротним активом за плату протягом погодженого з орендодавцем строку [8]
5	НП(С)БОДС 126 “Оренда”	Оренда – договір, за яким орендар набуває права користування необоротним активом за плату протягом погодженого з орендодавцем строку [9]
6	Закон України “Про оренду державного та комунального майна”	Оренда – речове право на майно, відповідно до якого орендодавець передає або зобов’язується передати орендарю майно у користування за плату на певний строк [10]

№	Джерело	Зміст
7	Закон України “Про оренду землі”	Оренда землі – засноване на договорі строкове платне володіння і користування земельною ділянкою, необхідною орендареві для проведення підприємницької та інших видів діяльності [11]
8	Інструкція з бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів банків України	Оренда – договір, або частина договору, яка передає право на використання активу (базового активу) протягом періоду часу в обмін на компенсацію [12]
<i>Міжнародні стандарти</i>		
9	МСФЗ 16 “Оренда”	Оренда – договір, або частина договору, яка передає право на використання активу (базового активу) протягом періоду часу в обмін на компенсацію [13]
10	МСБО ДС 13 “Оренда”	Оренда – угода, згідно з якою орендодавець передає орендареві в обмін на платіж або ряд платежів право користування активом протягом погодженого періоду [10]
<i>Зарубіжне законодавство</i>		
11	Житловий закон (Великобританія)	“Оренда” означає найм, згідно з яким житловий будинок надається як окреме житло [15]
12	Закон про орендодавців та орендарів (Великобританія)	Значення “оренди” та пов’язані з ними вирази: а) “оренда” не включає термін іпотеки; б) “оренда житлового будинку” означає оренду, за якою будівлю або частину будинку здають у найм повністю або переважно як приватне місце проживання, а “житловий будинок” означає будівлю чи частину будинку с) “орендар” та “орендодавець” означають, відповідно, особу, яка на цей час має право оренди на певний строк та очікуване повернення по завершенню [16]
13	Цивільний кодекс (Німеччина)	Договір оренди зобов’язує орендодавця надати орендареві в користування орендне майно протягом періоду оренди [17]
14	Закон про оренду житлових приміщень (Канада)	“Договір оренди” означає письмову, усну чи непряму угоду між орендарем і орендодавцем щодо найму орендної одиниці й включає ліцензію на зайняття орендної одиниці [18]
15	Закон про справедливе житло (США)	“Орендувати” включає оренду, суборенду, надання в оренду та інше надання за винагороду права займати приміщення, що не належать мешканцю [19]

Складено авторами.

розбіжності між трактуваннями цього поняття теж відсутні. Спільними характеристиками для всіх визначень є:

- 1) суб'єкти орендної операції (орендодавець і орендар);
- 2) предмет та об'єкт орендної операції (необоротний актив, майно чи основний засіб);
- 3) характер взаємовідносин між суб'єктами (договірні, а саме за договором оренди);
- 4) строковість (об'єкт передається в користування орендарю на певний строк, встановлений договором);
- 5) платність (право користування об'єктом є платним для орендаря) [1, с. 104–105].

Разом із тим у Податковому кодексі України (ПКУ) оренда розглядається як орендна операція, на відміну від інших вітчизняних нормативно-правових актів, де вона тлумачиться як договір чи угода [5]. Таким чином, у ПКУ розкрито економічну та бухгалтерську сутність оренди як господарської операції, натомість в інших нормативно-правових актах – юридичну сутність оренди як договору.

Крім того, в Законі України “Про оренду державного та комунального майна” [10] поняття “оренда” тлумачиться як речове право на майно, відповідно до якого орендодавець передає або зобов'язується передати орендарю майно в користування за плату на певний строк.

Порівнюючи національні та міжнародні стандарти, котрі стосуються обліку оренди, можна побачити, що сутність категорії “оренда” у П(С)БО 14 “Оренда” [8] та НП(С)БОДС 126 “Оренда” [9] узгоджена з її сутністю в МСФЗ 16 “Оренда” [13] та МСБОДС 13 “Оренда” [14] відповідно. При цьому в МСФЗ 16 “Оренда” [13] наголошено: оренда – це договір (або частина договору), який передає право на використання активу. Разом із тим у П(С)БО 14 “Оренда” [8] звертається увага на те, що оренда – угода, за якою орендар набуває права користування необоротним активом. Тобто виокремлюється суб'єкт орендних відносин (орендар), на відміну від МСФЗ 16 “Оренда” [13], де ключовим є “право на використання активу”. Також у трактуванні оренди згідно з П(С)БО 14 “Оренда” [8] вживається поняття “угода”, що є ширшим від поняття “договір” у тлумаченні оренди відповідно до МСФЗ 16 “Оренда” [13].

Згідно з МСФЗ 16 “Оренда” оренда передбачає передачу права на використання базового активу. У свою чергу, під базовим активом розуміється “актив, який є предметом оренди і право щодо використання якого передане орендодавцем орендарю” [13], тобто можна дійти висновку: в оренду надається як необоротний актив, так і оборотний. При цьому за визначенням терміна в П(С)БО 14 “Оренда” [8] в оренду може надаватися лише необоротний актив. Тому цей нюанс потребує узгодження з МСФЗ.

Водночас спільним у визначенні терміна “оренда” в МСФЗ 16 “Оренда” [13] та П(С)БО 14 “Оренда” [8] є те, що право на користування активом передається на певний строк в обмін на відповідну компенсацію (плату).

Щодо МСБОДС 13 “Оренда” [14] та НП(С)БОДС 126 “Оренда” [9], то за визначенням згідно з першим стандартом оренда є угодою, а за другим – договором. Таким чином, у МСБОДС 13 “Оренда” [14] під орендою розуміється ширше поняття, ніж у НП(С)БОДС 126 “Оренда” [9]. Крім того, у трактуванні МСБОДС 13 “Оренда” [14] передбачено: орендар користується активом

в обмін на платіж або ряд платежів, а в НП(С)БОДС 126 “Оренда” [9] такої деталізації немає, отже, це питання потребує узгодження з міжнародними стандартами.

Як бачимо з табл. 1, за кордоном тлумачення терміна “оренда” близьке до вітчизняного. Насамперед вона розглядається як договір, за котрим орендодавець зобов’язується надати орендареві в користування майно на певний період за відповідну плату. Таке трактування характерне для Росії, Німеччини, Канади та ін. Крім того, у Канаді під договором оренди розуміється як письмова, так і усна чи непряма угода між орендарем та орендодавцем. У Великобританії під орендою мають на увазі надання орендодавцем орендареві будинку чи його частини як окремого житла. У США поняття “орендувати” включає не лише безпосередньо оренту, а й суборенту чи будь-яке інше надання в оренту приміщення за винагороду, при цьому наголошується, що орентоване приміщення не належить його мешканцю.

Отже, у трактуванні терміна “оренда” в різних нормативно-правових актах присутні як і спільні риси, так і відмінності.

Аналіз змісту терміна “найм” згідно з вітчизняним законодавством (табл. 2) свідчить про те, що у Цивільному кодексі України [7] він ототожнюється з орендою. При цьому в Законі України “Про авторське право і суміжні права” [20] наведено детальніше трактування поняття майнового найму у сфері авторського права, яке за своєю суттю, на думку авторів, є близьким до оренди.

Останнім часом науковці приділяють значну увагу встановленню відмінностей та спільних рис між поняттями “оренда” і “лізинг”, адже в законодавстві вони часто ототожнюються (див. табл. 2). Зокрема, О. Г. Дроздова зазначає, що єдиного розуміння сутності категорій лізингу та оренди в норматив-

Таблиця 2

Зміст термінів “найм”, “лізинг” та “прокат” у нормативно-правових актах

№	Джерело	Зміст
<i>Найм</i>		
1	Цивільний кодекс України	За договором найму (оренди) наймодавець передає або зобов’язується передати наймачеві майно у користування за плату на певний строк [7]
2	Закон України “Про авторське право і суміжні права”	Здавання у майновий найм – передача права користування і (або) володіння оригіналом чи примірником твору, фонограми, відеограми на певний строк з метою одержання прямої чи опосередкованої комерційної вигоди [20]
<i>Лізинг</i>		
3	Податковий кодекс України	Лізингова (орендна) операція – господарська операція (крім операцій з 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 на визначений строк [5]

№	Джерело	Зміст
4	Господарський кодекс України	Лізинг – це господарська діяльність, спрямована на інвестування власних чи залучених фінансових коштів, яка полягає в наданні за договором лізингу однією стороною (лізингодавцем) у виключне користування другій стороні (лізингоодержувачу) на визначений строк майна, що належить лізингодавцю або набувається ним у власність (господарське відання) за дорученням чи погодженням лізингоодержувача у відповідного постачальника (продавця) майна, за умови сплати лізингоодержувачем періодичних лізингових платежів [6]
5	Цивільний кодекс України	За договором лізингу одна сторона (лізингодавець) передає або зобов'язується передати другій стороні (лізингоодержувачеві) у користування майно, що належить лізингодавцю на праві власності і було набуто ним без попередньої домовленості із лізингоодержувачем (прямий лізинг), або майно, спеціально придбане лізингодавцем у продавця (постачальника) відповідно до встановлених лізингоодержувачем специфікацій та умов (непрямий лізинг), на певний строк і за встановлену плату (лізингові платежі) [7]
6	Закон України “Про фінансовий лізинг”	Фінансовий лізинг – це вид цивільно-правових відносин, що виникають із договору фінансового лізингу. За договором фінансового лізингу (далі – договір лізингу) лізингодавець зобов'язується набути у власність річ у продавця (постачальника) відповідно до встановлених лізингоодержувачем специфікацій та умов і передати її у користування лізингоодержувачу на визначений строк не менше одного року за встановлену плату (лізингові платежі) [21]
<i>Прокат</i>		
7	Цивільний кодекс України	За договором прокату наймодавець, який здійснює підприємницьку діяльність з передавання речей у найм, передає або зобов'язується передати рухому річ наймачеві у користування за плату на певний строк [7]

Складено авторами.

них документах немає [2, с. 214]. При цьому неможливо проаналізувати співвідношення термінів “оренда” і “лізинг” у зарубіжних країнах, адже в англійській мові зазвичай використовується термін “lease”, яким описуються будь-які орендні операції. Тому за кордоном орендні відносини регулюються одними та тими самими законодавчими актами, що й лізингові відносини, а терміни “лізинг” та “оренда” вживаються як синоніми [2, с. 216].

А. Д. Петрашевська та А. С. Процей вважають лізинг різновидом оренди, який є ширшим поняттям, адже містить одночасно якості інвестиційної та орендної діяльності [4, с. 208–210]. Крім того, С. М. Кафка наголошує: лізинг та оренда як дві форми найму не є тотожними, оскільки оренда походить з лізингу як частина здійснюваної лізингової операції. У зв'язку з цим потріб-

но розрізняти нормативне регулювання оренди й лізингу [3, с. 62]. Тож, як бачимо, спільною є думка частини науковців стосовно того, що оренду та лізинг варто розмежовувати, однак існують суперечності у питанні широти понять “оренда” і “лізинг”.

Загалом термінологічне трактування категорії “лізинг” (табл. 2) у вітчизняних нормативно-правових актах різне. У ПКУ лізингова операція ототожнюється з орендною [5]. За Господарським кодексом України лізинг розглядається насамперед як інвестиційна діяльність суб’єкта господарювання, при цьому за договором лізингу у користування може надаватися не лише власне майно лізингодавця, а й майно, що набувається ним у власність (господарське відання) за дорученням чи погодженням лізингоодержувача [6]. Тому, на нашу думку, поняття “лізинг” не можна ототожнювати з орендою, яка передбачає надання у користування виключно власного майна. Крім того, за договором лізингу відповідно до Цивільного кодексу України [7] може з’являтися третій суб’єкт орендних відносин – продавець, у якого купується об’єкт лізингу, а сама діяльність з фінансового лізингу в такому разі підлягає ліцензуванню [22].

Отже, в українському законодавстві поняття “оренда” є ширшим від поняття “лізинг”, адже лізинг має всі ознаки оренди, натомість остання може не мати всіх його ознак. І для здійснення більшості орендних операцій немає потреби в отриманні ліцензії.

Але варто суб’єкту господарювання, що не має спеціальної ліцензії, придбати обладнання чи транспортний засіб і перепродати його іншій особі з відстрочкою розрахунків, що матиме ознаки фінансового лізингу, як на нього чекає штраф у розмірі від однієї до двох тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з конфіскацією виготовленої продукції, знарядь виробництва, сировини і грошей, одержаних унаслідок вчинення цього адміністративного правопорушення [23, ст. 64].

У зв’язку з цим, з метою дерегуляції господарської діяльності вітчизняних підприємств та залучення додаткових ресурсів в економіку України в умовах глобальної економічної кризи, спричиненої пандемією COVID-19, вважаємо за необхідне вилучити з видів діяльності, що підлягають ліцензуванню в Україні, послуги фінансового лізингу, а всі лізингові операції на законодавчому рівні прирівняти до орендних, подібно до того, як це питання вирішується в законодавстві аналізованих зарубіжних країн та положеннях МСФЗ.

Стосовно прокату, то сутність вказаного поняття за Цивільним кодексом України [7] полягає в тому, що це підприємницька діяльність із передання рухомих речей у користування наймачеві за плату на певний строк. Тобто фактично це оренда лише рухомого майна.

Термінологічний аналіз правового забезпечення орендних операцій дає змогу зробити такі висновки.

Існують певні відмінності між змістом категорій “оренда”, “лізинг” та “прокат” у вітчизняних нормативно-правових актах та, попри те, що ці поняття за своєю суттю є орендними операціями, кожне з них має особливості. Натомість найм за змістом повністю відповідає сутності оренди, тобто ці поняття тотожні.

У законодавчих документах немає єдиного системного підходу до визначення оренди як економічної категорії. Якщо порівнювати зміст поняття “оренда” в МСФЗ 16 “Оренда” [13] та П(С)БО 14 “Оренда” [8], то можна побачити, що відмінностей небагато. При цьому зміст поняття “оренда” в МСФЗ 16 “Оренда” [13] є докладнішим, а положення останнього беруться за основу для розкриття змісту цього поняття в національному стандарті.

Аналіз вітчизняного й зарубіжного трактування дефініції “оренда” в нормативно-правових актах дає змогу стверджувати, що воно має схоже значення в різних країнах світу, однак важливим є те, що в тлумаченні терміна “оренда” різних країн ураховуються їх національні особливості.

За результатами порівняння сутності понять “оренда” та “лізинг” можна дійти висновку, що ці поняття є тотожними в МСФЗ та законодавстві багатьох розвинутих країн. Натомість у нормативній базі України кожне з цих понять має специфічні риси. І хоча лізинг тісно пов’язаний з орендою, він є вужчим за змістом, проводиться лише між суб’єктами господарювання. Крім того, фінансовий лізинг потребує ліцензії.

Ця множинність у дефініціях порівняно з міжнародними стандартами та закордонною практикою невиправдано ускладнює не лише розуміння їх сутності, а й перешкоджає залученню тимчасово вільних фінансових ресурсів від суб’єктів господарювання України, що їх мають, до підприємств і установ, котрі таких ресурсів потребують для власного розвитку.

Перспективи подальших наукових досліджень убачаємо у вирішенні низки актуальних питань, пов’язаних із відображенням орендних операцій згідно з їх сутністю в обліку та звітності МСФЗ і роботою над усуненням невідповідностей у національному законодавстві.

Список використаних джерел

1. Височан О. С., Редько М. О. Теоретичні аспекти обліку орендних операцій у державному секторі економіки: поняття, економічний зміст, класифікація, нормативне регулювання. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Сер.: Економіка і менеджмент*. 2018. № 30. С. 103–110. URL: <http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2018/30-2018/23.pdf>.
2. Дроздова О. Г., Лебеденко В. В. Теоретичні питання орендних відносин: обліковий аспект. *Держава та регіони. Сер.: Економіка та підприємництво*. 2018. № 4. С. 213–219. URL: http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2018/4_2018/31.pdf.
3. Кафка С. М. Облік лізингових (орендних) операцій. *Наукові записки НаУКМА. Економічні науки*. 2017. Т. 2, № 1. С. 60–68. URL: DOI: <https://doi.org/10.18523/2519-4739212017119796>.
4. Петрашевська А. Д., Яцкевич І. В., Процей А. С. Порівняльна характеристика економічної сутності лізингу та оренди. *Причорноморські економічні студії*. 2019. № 40. С. 207–210. URL: http://bses.in.ua/journals/2019/40_2019/39.pdf.
5. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
6. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
7. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15>.

8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 “Оренда” : затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2000 № 181. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00>.
9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 126 “Оренда” : затв. наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0091-11>.
10. Про оренду державного та комунального майна : закон України від 03.10.2019 № 157-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/157-20#n475>.
11. Про оренду землі : закон України від 06.10.1998 № 161-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/161-14>.
12. Інструкція з бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів банків України : затв. постановою Правління Національного банку України від 20.12.2005 № 480. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0040-06>.
13. Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 “Оренда” (переклад українською мовою – 2018 рік) / Міністерство фінансів України. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS16-ukr_AH-compressed-1.pdf.
14. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку для державного сектору 13 “Оренда” / Міністерство фінансів України. URL: <http://195.78.68.18/minfin/control/uk/archive/docview?typeId=81038&sortBy=0>.
15. Housing Act / Parliament of the United Kingdom. 1988. Chapter 50. November 15. URL: <http://www.legislation.gov.uk/ukpga/1988/50/contents>.
16. Landlord and Tenant Act / Parliament of the United Kingdom. 1985. Chapter 70. October 30. URL: <http://www.legislation.gov.uk/ukpga/1985/70>.
17. Bürgerliches Gesetzbuch / Bundesamt für Justiz. 1896. URL: <https://www.gesetze-im-internet.de/bgb/>.
18. Residential Tenancies Act / Legislative Assembly of the Province of Ontario. 2006. Bill 109. June 22. URL: <https://www.ontario.ca/laws/statute/s06017>.
19. Fair Housing Act / The United States Department of Justice. 2015. August 6. URL: <https://www.justice.gov/crt/fair-housing-act-2>.
20. Про авторське право і суміжні права : закон України від 23.12.1993 № 3792-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3792-12>.
21. Про фінансовий лізинг : закон України від 16.12.1997 № 723/97-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/723/97-%D0%B2%D1%80>.
22. Про затвердження Ліцензійних умов провадження господарської діяльності з надання фінансових послуг (крім професійної діяльності на ринку цінних паперів) : постанова Кабінету Міністрів України від 07.12.2016 № 913. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/913-2016-%D0%BF>.
23. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 № 8073-X. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10>.

References

1. Vysochan, O. S., & Redko, M. O. (2018). Theoretical aspects of accounting for leasing operations in the public sector of the economy: concept, economic content, classification, regulation. *International Humanitarian University Herald. Economics and Management*, 30, 103–110. Retrieved from <http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2018/30-2018/23.pdf> [in Ukrainian].
2. Drozdova, O. H., & Lebedenko, V. V. (2018). Theoretical issues of lease relations: accounting aspect. *State and regions. Series: Economics and Business*, 4, 213–219. Retrieved

from http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2018/4_2018/31.pdf [in Ukrainian].

3. Kafka, S. (2017). Accounting for lease (rental) operations. *Scientific Papers NaUKMA. Economics*, 2 (1), 60–68. DOI: 10.18523/2519-4739212017119796 [in Ukrainian].

4. Petrashevska, A., Jackiewicz, I., & Protsei, A. (2019). Comparative characteristics of the economic essence of leasing and rent. *Black sea economic studies*, 40, 207–210. Retrieved from http://bses.in.ua/journals/2019/40_2019/39.pdf [in Ukrainian].

5. Verkhovna Rada of Ukraine. (2010). *Tax Code of Ukraine* (Act. No. 2755-VI, December 2). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> [in Ukrainian].

6. Verkhovna Rada of Ukraine. (2003). *Economic Code of Ukraine* (Act. No. 436-IV, January 16). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15> [in Ukrainian].

7. Verkhovna Rada of Ukraine. (2003). *Civil Code of Ukraine* (Act. No. 435-IV, January 16). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15> [in Ukrainian].

8. Ministry of Finance of Ukraine. (2000). *Regulation (standard) of accounting 14 "Rent"* (Order No. 181, July 28). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00> [in Ukrainian].

9. Ministry of Finance of Ukraine. (2010). *National regulation (standard) of accounting in the public sector 126 "Rent"* (Order No. 1629, December 24). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0091-11> [in Ukrainian].

10. Verkhovna Rada of Ukraine. (2019). *About rent of the state and municipal property* (Act No. 157-IX, October 3). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/157-20#n475> [in Ukrainian].

11. Verkhovna Rada of Ukraine. (1998). *About land lease* (Act. No. 161-XIV, October 6). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/161-14> [in Ukrainian].

12. Board of the National Bank of Ukraine. (2005). *Instruction on accounting of fixed assets and intangible assets of banks of Ukraine* (Decree No. 480, December 20). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0040-06> [in Ukrainian].

13. Ministry of Finance of Ukraine. (2018). *International Financial Reporting Standard 16 Lease* (Ukrainian translation). Retrieved from https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS16-ukr_AH-compressed-1.pdf [in Ukrainian].

14. Ministry of Finance of Ukraine. (n. d.). *International Public Sector Accounting Standard 13 Leases* (Ukrainian translation). Retrieved from <http://195.78.68.18/minfin/control/uk/archive/docview?typeId=81038&sortBy=0> [in Ukrainian].

15. Parliament of the United Kingdom. (1988). *Housing Act* (Chapter 50, November 15). Retrieved from <http://www.legislation.gov.uk/ukpga/1988/50/contents>.

16. Parliament of the United Kingdom. (1985). *Landlord and Tenant Act* (Chapter 70, October 30). Retrieved from <http://www.legislation.gov.uk/ukpga/1985/70>.

17. Bundesamt für Justiz. (1896). *Bürgerliches Gesetzbuch*. Retrieved from <https://www.gesetze-im-internet.de/bgb/>.

18. Legislative Assembly of the Province of Ontario. (2006). *Residential Tenancies Act* (Bill 109, June 22). Retrieved from <https://www.ontario.ca/laws/statute/s06017>.

19. The United States Department of Justice. (2015, August 6). *Fair Housing Act*. Retrieved from <https://www.justice.gov/crt/fair-housing-act-2>.

20. Verkhovna Rada of Ukraine. (1993). *About copyright and related rights* (Act. No. 3792-XII, December 23). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3792-12> [in Ukrainian].

21. Verkhovna Rada of Ukraine. (1997). *About financial leasing* (Act. No. 723/97-BP, December 16). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/723/97-%D0%B2%D1%80> [in Ukrainian].

22. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2016). *About the statement of License conditions of carrying out economic activity on rendering of financial services (except professional activity in the securities market)* (Decree No. 913, December 7). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/913-2016-%D0%BF> [in Ukrainian].

23. Verkhovna Rada of Ukraine. (1984). *Code of Ukraine on Administrative Offenses* (Act No. 8073-X, December 7). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10> [in Ukrainian].