



МСФЗ 16 «ОРЕНДА»: ПРАКТИКА ТА ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ЗАСТОСУВАННЯ

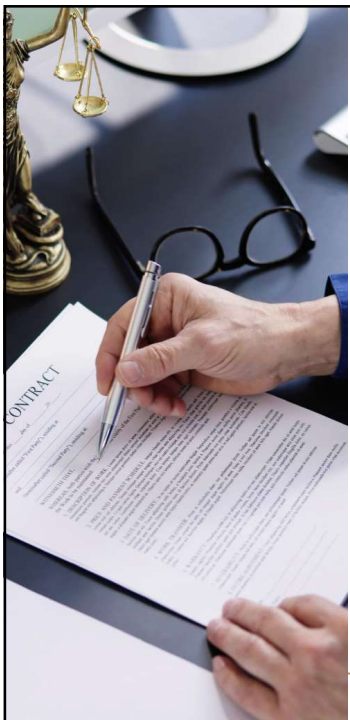
СЕРГІЙ РОГОЗНИЙ
АУДИТОР, КОНСУЛЬТАНТ З МСФЗ, ЧЛЕН ФПБАУ,
ЗАСНОВНИК ТОВ МІК «СТАРТ», ОФІЦЕР ЗСУ,
СПІВАВТОР «ПРОФЕСІЙНА СЕРТИФІКАЦІЯ ЗА МСФЗ»

ОЛЕНА ДЯДЮН
PHD, IFA, IPFM, КОНСУЛЬТАНТ З МСФЗ,
ДИРЕКТОР ТОВ «СТАРТ БІЗНЕС КОНСАЛТ»,
ЧЛЕН РАДИ КВ ФПБАУ, СПІВАВТОРКА
«ПРОФЕСІЙНА СЕРТИФІКАЦІЯ ЗА МСФЗ»

START! 08 ЖОВТНЯ 2025



1



Програма

- 1) Дострокове переукладання договору — коли виникає модифікація?
- 2) Операційна та фінансова оренда — що робити з ПДВ?
- 3) Оренда за 100 гривень — як рахувати та обліковувати?
- 4) Витрати на ремонт та облаштування орендованих активів — коли можна капіталізувати?
- 5) Орендні поліпшення — які є два підходи до подання?
- 6) Індексація орендних ставок — модифікація, змінні платежі чи облік за первісною оцінкою?
- 7) Оренда з валютним компонентом — як це впливає на первісну і подальші оцінки?

2

1

ДОСТРОКОВЕ ПЕРЕУКЛАДАННЯ ДОГОВОРУ – КОЛИ ВИНИКАЄ МОДИФІКАЦІЯ?



3

1

Які основні вимоги до договору оренди?

Оренда

договір або частина договору, згідно якого передається право користування активом протягом певного періоду часу в обмін на відшкодування

- ✓ актив має бути ідентифікованим
- ✓ передається право отримувати практично всі економічні вигоди від використання такого активу
- ✓ орендар отримує право визначати спосіб використання з огляду на властивості активу
- ✓ за орендодавцем залишається право заміни активу з метою ремонту або ТО
- ✓ користування активом є платним
- ✓ актив передається на визначений термін



Характеристики договору оренди



4

1

Модифікації

Модифікація оренди – зміна обсягу оренди або компенсації за оренду, яка не була частиною початкових умов оренди (наприклад, додаткове включення або припинення права на використання 1 або більше базових активів або подовження чи скорочення строку оренди за договором).

МСФЗ 16 «Оренда» визнає два типи модифікацій:

- ті, що спричиняють до виникнення по суті нового орендного договору (згідно п.44 МСФЗ 16 назвемо її **Модифікація 1 типу**);
- ті, які стосуються зміни взаємних прав і обов'язків в рамках чинного договору (згідно п.44 МСФЗ 16, **Модифікація 2 типу**).

«44 Орендар обліковує модифікацію оренди **як окрему оренду**, якщо виконуються обидві такі умови:

- (а) модифікація розширює сферу дії оренди, додаючи право на використання одного або більшої кількості базових активів; та
- (б) компенсація за оренду зростає на суму, зіставну з окремо взятою ціною розширення сфери дії оренди, та відповідними коригуваннями такої окремо взятої ціни з метою відображення обставин конкретного договору.»

1

Модифікації

«45 Стосовно модифікації оренди, яка **не обліковується як окрема оренда**, на дату набрання чинності модифікацією оренди орендар:

- (а) розподіляє компенсацію, зазначену у модифікованому договорі, застосовуючи п.п. 13–16 МСФЗ 16;
- (б) визначає **строк** оренди модифікованої оренди, застосовуючи п.п. 18–19; та
- (в) переоцінює орендні зобов'язання шляхом дисконтування переглянутих орендних платежів за допомогою переглянутої ставки дисконту».

При модифікації застосовується **переглянута ставка дисконту** крім випадків, передбачених п.42 МСФЗ 16, коли змінилися майбутні орендні платежі внаслідок зміни індексу або ставки, які були використані для визначення таких платежів.

При цьому згідно з п. 46 МСФЗ 16 стосовно такої модифікації оренди, орендар обліковує переоцінку орендного зобов'язання шляхом:

- (а) зменшення балансової вартості АПК для відображення часткового або повного припинення оренди для модифікацій оренди, які зменшують сферу дії оренди. Орендар визнає у прибутку або збитку будь-який прибуток або збиток, пов'язаний з частковим або повним припиненням такої оренди.
- (б) здійснення відповідного коригування АПК для всіх інших модифікацій оренди.

1

Строк оренди

Тривалість договору — є однією з визначальних рис договору. І категорією, яка безпосередньо впливає на оцінку об'єктів обліку.

«Строк оренди (lease term)» - невідмовний період, протягом якого орендар має право використовувати базовий актив, а також обидва такі строки:

- (а) періоди, які охоплює можливість продовження оренди, якщо орендар є обґрунтовано впевнений у тому, що він реалізує таку можливість; та
- (б) періоди, які охоплює можливість припинити оренду, якщо орендар обґрунтовано впевнений у тому, що він не реалізує таку можливість» (додаток А до МСФЗ 16).

Оцінюючи тривалість **невідмовного періоду оренди**, сторона договору оренди застосовує визначення оренди та встановлює період, протягом якого договір є **забезпеченим правовою санкцією**.

І якщо хоча б одна із сторін має право припинити дію оренди без дозволу іншої сторони, навіть заплативши незначний штраф, оренда не є забезпеченою правовою санкцією (п. Б34 МСФЗ 16).

Прив'язки до передбаченого договором строку у визначенні строку оренди немає.

7

1

Ситуація 1.1

Договір оренди приміщення укладений на 1 рік, з 01.04.2025 по 31.03.2026. Орендна плата складає 100 тис.грн за місяць без ПДВ авансом на початку місяця. Додатково передбачено сплату гарантійного платежу, який за умовами договору враховується як оплата за останній місяць оренди.

Компанія-орендар скористалась спрощенням, передбаченим абз.(а) п.5 МСФЗ 16 для короткострокових договорів, і **не** визнавала в балансі активів з права користування (АПК) та продискованих орендних зобов'язань (ОрЗ) за весь період оренди.

30.09.2025 підписано додаткову угоду про пролонгацію договору до 31.12.2026.

Питання: Як коректно показати зміну терміну договору?

Нормативне регулювання: Мова йде про суттєве продовження орендних взаємовідносин сторін, що підпадає під модифікацію 1 типу згідно п.44 МСФЗ 16. Та відповідно до п.7 МСФЗ 16 позбавляє права користуватись спрощеннями згідно з абзацем (а) п.5 МСФЗ 16

Алгоритм дій: Компанія має визнати продисковану суму майбутніх орендних платежів як орендне зобов'язання станом на дату модифікації 30.09.2025 року в кореспонденції з орендним активом:

Дт 118 «АПК» Кт 530, 614 «ОрЗ» — 1 281 тис. грн.

Орендне зобов'язання рахуємо на новий залишковий період: 15 місяців з жовтня 2025 до грудня 2026 року включно, зменшені на 1 місяць, покритий гарантійним платежем, що по суті виконує роль авансу.

При цьому гарантійний платіж переводиться до складу орендного активу:

Дт 118 «АПК» Кт 377 «Інша ДЗ» — «Гарантійний платіж за договором оренди» — 100 тис. грн.

8

1

Ситуація 1.1

F5 $\times$ $\checkmark$ f_x $\checkmark$ $=-PV(C8;F3;C9;;C10)$

	A	B	C	D	E	F
1	Вихідна інформація			Розрахункові дані		
2	Договір № 1					
3	Дата початку оренди		01.04.2025	Кількість повних періодів до сплати		14,0
4	Дата додаткової угоди про пролонгацію		30.09.2025			
5	Дата закінчення оренди по договору		31.03.2026	Приведена вартість зобов'язань		1 281
6	Дата закінчення оренди за допогодою		31.12.2026	Первісна вартість активу		1 381
7	Ставка дисконту	за рік	18,1%			
8		за місяць	1,40%			
9	Орендна плата за місяць, тис.грн		100			
10	Строки розрахунків: 1 - передплата, 0 - в кінці		1			
11	Початкові витрати при укладанні договору		0			
12	Передоплата сплачена до початку оренди					
13	Гарантійний платіж в рахунок оренди		100			
14	Кількість передплачених місяців		1			

9

1

Ситуація 1.2

Договір оренди приміщення укладений на 1 рік, з 01.04.2025 по 31.03.2026. Решта умов договору – як у 1.1.
Компанія-орендар **не** скористалась спрощенням, передбаченим абз.(а) п.5 МСФЗ 16 для короткострокових договорів, і визнавала в балансі актив з права користування та продисконтовану суму орендних зобов'язань за весь період оренди.
30.09.2025 підписано дод. угоду про пролонгацію договору до 31.12.2026.
Питання: Як коректно показати зміну терміну договору в таких умовах?

Нормативне регулювання: Мова йде про продовження чинних орендних відносин сторін, що підпадає під модифікацію 2 типу згідно п.45 МСФЗ 16. Та зобов'язує відкоригувати суму ОрЗ та АПК згідно п.46 МСФЗ 16

Алгоритм дій: Компанія має розрахувати продисконтовану суму майбутніх орендних платежів як орендне зобов'язання станом на дату початку оренди на 12 місяців, у т. ч. 1 місяць з оплаченим гарантійним платежем. **Дт 118 «АПК» Кт 530, 614 «ОрЗ» – 1 027 тис. грн.**
Орендне зобов'язання рахуємо на кількість місяців дії договору чи доугоди, зменшену на 1 місяць, покритий гарантійним платежем, що так само виконує роль авансу. Відповідно гарантійний платіж переводиться до складу орендного активу: **Дт 118 «АПК» Кт 377 «Інша ДЗ» – 100 тис. грн.**
Проведення на дату модифікації 30.09.2025 року :
Дт 118 «АПК» Кт 530, 614 «ОрЗ» – 701 тис. грн.

10

1

Ситуація 1.2

F5		= -PV(\$C\$8;\$F\$4;\$C\$9;;\$C\$10)				
A		B	C	D	E	F
Вихідна інформація			Розрахункові дані			
Договір № 1.2						
Дата початку оренди			01.04.2025	Розрахунок по договору		
Дата додаткової угоди про пролонгацію			30.09.2025	Кількість повних періодів до сплати	11	
Дата закінчення оренди по договору			31.03.2026	Приведена вартість зобов'язань	1 027	
Дата закінчення оренди за допугодою			31.12.2026	Первісна вартість активу	1 127	
Ставка дисконту	за рік	18,2%	Перерахунок по допугоді			
	за місяць	1,41%	Кількість повних періодів до сплати	14		
Орендна плата за місяць, тис.грн			100	Приведена вартість зобов'язань+	1 281	
Строки розрахунків: 1 - передплата, 0 - в кінці			1	Залишкова вартість зобов'язань	580	
Початкові витрати при укладанні договору			0	Сума коригування ОпЗ та АПК	701	
Передоплата сплачена до початку оренди						
Гарантійний платіж в рахунок оренди			100			
Кількість передплатених місяців			1			

F9

fx

= -PV(\$C\$8;\$F\$8;\$C\$9;;\$C\$10)

F9 = -PV(\$C\$8;\$F\$8;\$C\$9;;\$C\$10)

11

1

Ситуація 1.3

Існує договір оренди приміщення, укладений на 1 рік, з 01.04.2025 по 31.03.2026.

Решта умов договору – як у 1.1.

Фактично ж сторони домовились про довгострокову оренду, і орендар пристосував приміщення під власний бізнес (наприклад, облаштував його під відділення свого банку чи під аптеку), але з певних фіскальних чи бюрократичних причин було укладено однорічний контракт з наміром його щорічно продовжувати.



Нормативне регулювання: Мова йде про належну оцінку строку оренди згідно п.18 МСФЗ 16.

Застосовуються всі передбачені п.п.22-38 МСФЗ 16 процедури в межах фактичної тривалості оренди.

Алгоритм дій: Компанія має розрахувати продисконтовану суму майбутніх орендних платежів як орендне зобов'язання станом на дату початку оренди на майбутні 3-5 років, виходячи з очікувань керівництва компанії. Тобто спрощення не застосовуються.

А на дату внесення змін до договору 30.09.2025 перераховувати нічого не потрібно.

У такому разі **модифікація відсутня**.

12

1

Ситуація 1.4

*Існує договір оренди приміщення, укладений на 1 рік, з 01.04.2025 по 31.03.2026.
Решта умов договору – як у 1.1, за виключенням нового строку оренди:
30.09.2025 підписано додаткову угоду щодо пролонгації договору до 31.12.2028*



Нормативне регулювання: має місце документальна фіксація наміру довготривалого користування майном на умовах оренди. Ситуація підпадає під модифікацію 1 типу згідно п.44 МСФЗ 16.

Алгоритм дій: Оскільки відбулось кратне збільшення строку оренди та відповідних показників у балансі, наявні на 30.09.2025 залишки орендних активів та зобов'язань підлягають списанню з визнанням результатів списання у прибутках-збитках періоду.
Натомість будуть оприбутковані нові АПК та ОпЗ, виходячи з нових умов договору.

13

2

**ОПЕРАЦІЙНА ТА
ФІНАНСОВА ОRENDA –
ЩО РОБИТИ З ПДВ?**



14

2

Форми оренди

МСФЗ 16 визначає дві форми оренди: *фінансова* та *операційна*. Різниця у визначенні згідно з додатком А МСФЗ 16 полягає лише в одному: передає чи не передає відповідна оренда в основному всі ризики та вигоди щодо права власності на базовий актив.

... - оренда, яка **(не)** передає в основному всі ризики та вигоди щодо права власності на **базовий актив**.

Якщо передає – то оренда

При цьому незалежно від форми оренди, за МСФЗ 16 орендар застосовує єдину модель первісної оцінки орендних активів та зобов'язань, передбачену п.п.22-28 стандарту.

Колізія лише стосується *ПДВ*.

Тому що відповідно до українського законодавства передача базового активу у фінансовий лізинг є об'єктом оподаткування ПДВ, а наступні розрахунки – ні. Тоді як при операційній оренді – все навпаки.

2

Компоненти договору оренди

Згідно п. 12 МСФЗ 16 компанія має обліковувати *«кожний компонент оренди в договорі, як оренду **окремо** від компонентів що не пов'язані з орендою цього договору, окрім випадків, коли суб'єкт господарювання застосовує **практичний прийом**, описаний в п. 15»*.

П.15 лише орендарю дає *право «не розмежовувати компоненти що не пов'язані з орендою та оренди, а натомість обліковувати кожний компонент оренди та будь-які пов'язані з ним компоненти, що не пов'язані з орендою як єдиний компонент оренди»*

А пункт Б33 наводить приклади таких компонентів, що не є орендою, але мають бути сплачені за договором оренди. Тобто є частиною орендного зобов'язання. *«Такі суми, які мають бути сплачені орендарем, не означають появу окремого компоненту договору, а вважаються **частиною загальної компенсації, яка розподіляється на окремі ідентифіковані компоненти договору**»*.

2

Врахування ПДВ-компоненти

У договорі *операційної оренди*, якщо орендодавець є платником ПДВ, кожен орендний платіж включає податок за стандартною ставкою – 20%.

Якщо б ми вирішили зробити розрахунок разом з ПДВ, то одразу ми зобов'язані б були відминусувати теперішню вартість податкового кредиту з ПДВ, право на врахування якого у зменшення зобов'язань до сплати наставатиме у майбутньому за правилом першої події. А отже при визначенні первісної оцінки орендних зобов'язань *«за теперішньою вартістю орендних платежів, не сплачених на таку дату»* згідно п.26 МСФЗ 16 ПДВ до розрахунку не береться.

А розраховане таким чином орендне зобов'язання буде включено до первісної оцінки орендного активу з права користування (АПК) згідно абз.(а) п.24 МСФЗ 16.

З *фінансовою орендою* (фінансовим лізингом) все значно простіше: лізингодавець одразу дає первісну оцінку орендного активу з ПДВ. І компанія-орендар ставить на баланс АПК окремо, податковий кредит з ПДВ окремо. Тоді як визнане фінансове зобов'язання, по аналогії з будь-яким фінансовим зобов'язанням за товари чи послуги, включатиме ПДВ.

Тобто зобов'язання за договором фінансової оренди буде збільшене на суму ПДВ.

І на ФЗ з ПДВ будуть нараховуватись відсотки, які відповідно до ст.185 ПКУ не є об'єктом оподаткування ПДВ.

17

2

Ситуація 2.1

Договір оренди приміщення укладено на 3 роки, з 01.01.2024 по 31.12.2026. Орендна плата складає 100 тис. грн на місяць, крім того – ПДВ 20%, авансом на початку місяця.

Застосовна ставка запозичень – 18%.

Відобразити суму проведення в обліку.

Нормативне регулювання: Ми розглядаємо стандартний договір операційної оренди, первісна оцінка якого виконується згідно п.п. 23-28 МСФЗ 16.

При цьому до первісної оцінки орендних активів і зобов'язань ПДВ не включається за п.12 МСФЗ 16

Алгоритм дій: На дату початку договору компанія визнає ОрЗ = АПК = 2 857 тис. грн.

Дт 118 «АПК» Кт 530, 614 «ОрЗ» – 2 857 тис. грн.

На початку кожного місяця при сплаті авансу компанія відобразить наступним чином:

Дт 615 «ОрЗ(ф)» - Кт 311 «Кошти в банку» – 120 тис. грн.

Крім того, ПДВ: Дт 6412 «ПДВ» – Кт 644 «ПК з ПДВ» – 20 тис. грн.

Нараховано фінвитрати за січень: Дт 953 «ФВ з оренди» – Кт 614 «ОрЗ» – 38 тис. грн.

Проведено закриття орендної плати за місяць:

Дт 614 «ОрЗ» - Кт 615 «ОрЗ(ф)» – 100 тис. грн.

Крім того, ПДВ: Дт 644 «ПК з ПДВ» – Кт 615 «ОрЗ(ф)» – 20 тис. грн.

18

2

Ситуація 2.2

Договір фінансового лізингу обладнання укладено на 3 роки, з 01.01.2024 по 31.12.2026. Орендна плата складає 100 тис. грн на місяць, крім того – ПДВ 20%, авансом на початку місяця.
Застосовна ставка запозичень – 18%. Строк корисного використання обладнання – 5 років.
Відобразити суму проведення в обліку.

Нормативне регулювання: Ми розглядаємо стандартний договір фінансової оренди, первісна оцінка якого також виконується згідно п.п. 23-28 МСФЗ 16.

А оцінка АПК з урахуванням п.32 МСФЗ 16 (передача у власність в кінці строку).

При цьому на дату початку оренди орендодавець відобразить передачу обладнання з ПДВ.

Алгоритм дій: На дату початку договору компанія визнає ОрЗ та АПК (**не ОЗ!!!**)

Дт 118 «АПК» – Кт 531, 614 «ОрЗ» – 2 857 тис. грн.

Крім того, ПДВ: Дт 6412 «ПДВ» – Кт 531, 614 «ОрЗ» – 571 тис. грн.

На початку кожного місяця при сплаті авансу компанія відобразить наступним чином:

Дт 615 «ОрЗ(ф)» – Кт 311 «Кошти в банку» – 120 тис. грн. (2-га подія, ПДВ не буде).

Нараховано фінвитрати за січень: Дт 953 «ФВ з оренди» – Кт 614 «ОрЗ» – 46 тис. грн.

Проведено закриття орендної плати за місяць:

Дт 614 «ОрЗ» – Кт 615 «ОрЗ(ф)» – 120 тис. грн.

Визнано знос АПК: Дт 91 «ЗВ витрати» – Кт 138 «Знос АПК» – 48 тис. грн. (1/60 від ПВ АПК)

19

3

**ОРЕНДА ЗА 100 ГРН:
ЯК РАХУВАТИ ТА
ОБЛІКОВУВАТИ?**



20

3

Які основні вимоги до договору оренди?

Оренда

договір або частина договору, згідно якого передається право користування активом протягом певного періоду часу **в обмін на відшкодування**

- ✓ актив має бути ідентифікованим
- ✓ передається право отримувати практично всі економічні вигоди від використання такого активу
- ✓ орендар отримує право визначати спосіб використання з огляду на властивості активу
- ✓ за орендодавцем залишається право заміни активу з метою ремонту або ТО
- ✓ користування активом є платним
- ✓ актив передається на визначений термін



Характеристики договору оренди



21

3

«Малоцінні» послаблення

П. 5 МСФЗ 16 дозволяє не застосовувати вимоги п. 22–49 МСФЗ 16 до оренди у двох випадках

- ✓ Базовий актив, що передається в оренду, є активом **з низькою вартістю**

≤ 5 тис. дол.



- ✓ Базовий актив передається на невеликий строк (оренда є короткостроковою)

≤ 12 місяців

П. 54 МСФЗ 16 «оцінка того, чи є базовий актив малоцінним, здійснюється на **абсолютній основі**. Тобто очікується, «що різні орендарі дійдуть однакових висновків щодо того, чи є конкретний базовий актив малоцінним» незалежно від статусу, розміру, природи або обставин орендаря.

П. 56?% «Оренда базового активу **не відповідає** критеріям оренди малоцінного активу, якщо природа активу є такою, що будучи новим, цей актив, як правило, **не є** малоцінним. Наприклад, оренда автомобілів не відповідає критеріям оренди малоцінних активів, тому що новий автомобіль, як правило, не є малоцінним».

22

3

Ситуація 3.1

Укладено договір оренди ноутбука строком на 3 роки, з 01.01.2024 по 31.12.2026. Орендна плата складає 100 грн авансом на початку місяця. Додатково передбачено сплату витрат на поточне утримання та ремонт обладнання.

Питання: Як коректно відобразити в обліку оренду за МСФЗ 16?



Нормативне регулювання: Очевидно, що має місце оренда базового активу, який по своїй природі та по оцінці орендних платежів за період оренди є малоцінним. Компанія має всі підстави застосувати спрощену форму обліку згідно з ч. (б) п.5 та п.6 МСФЗ 16

Алгоритм дій: Компанія-орендар визнає орендні платежі, пов'язані з такою орендою, як витрати на прямолінійній основі протягом строку оренди.

Щомісячні проведення будуть такими залежно від цільового призначення активу:

Дт 92 «Адміністративні витрати» або 93 «Витрати на збут»... –

Кт 685 «Інша КЗ» - 100 грн.

3

Ситуація 3.2

Укладено договір оренди автомобіля строком на 3 роки, з 01.01.2024 по 31.12.2026. Орендна плата складає 100 грн авансом на початку місяця. Додатково передбачено сплату витрат на поточне утримання та ремонт автомобіля.

Питання: Як коректно відобразити в обліку оренду з урахуванням вимог МСФЗ 16?



Нормативне регулювання: Базовий актив по своїй природі не є малоцінним на підставі п.Б6 МСФЗ 16. А сам договір не в повній мірі відповідає визначенню оренди згідно додатку А МСФЗ 16.

Алгоритм дій: Однією з ключових умов договору оренди є платність:

Оренда – договір або частина договору, згідно якого передається право користування активом протягом певного періоду часу **в обмін на відшкодування**.

Очевидно, що місячний платіж **не відшкодовує** навіть місячної суми амортизації базового активу. Відповідно, будучи номінально платним, він є по суті договором позички майна (глава 60 Цивільного кодексу України), і його облік не регулюється вимогами МСФЗ 16

4

ВИТРАТИ НА РЕМОНТ ТА ОБЛАШТУВАННЯ ОРЕНДОВАНИХ АКТИВІВ: КОЛИ МОЖНА КАПІТАЛІЗУВАТИ?



25

4

Як відобразити початкові витрати, понесені на орендний актив?

П. 23 та 24 МСФЗ 16: на дату початку оренди орендар оцінює актив з права користування за собівартістю, яка серед іншого включає **«будь-які первісні прямі витрати, понесені орендарем».**



П. ВС150 до МСФЗ 16: по аналогії з п. 92 МСФЗ 15, до початкових прямих витрат як *додаткові витрати* на отримання оренди включаються ті витрати, **які не були б понесені, якби оренда не була укладена.**

Первісні витрати можуть включати:

- ✓ Реєстраційні платежі та нотаріальні послуги;
- ✓ Невідшкодовані податки та збори;
- ✓ Витрати на первісне облаштування приміщення;
- ✓ Комісійні та агентські платежі;
- ✓ Будь які інші витрати, витрачені на початку оренди, та які прямо відносяться до договору або базового орендованого активу



26

4

Ситуація 4

Договір оренди приміщення укладено на 3 роки, з 01.01.2024 по 31.12.2026. Орендна плата складає 100 тис.грн на місяць без ПДВ авансом на початку місяця. Застосовна ставка запозичень – 18%.

На дату початку оренди компанія понесла такі витрати:

- комісійна винагорода агенту з нерухомості – 50 тис.грн;
- послуги нотаріуса за посвідчення угоди – 10 тис.грн;
- витрати на первісне облаштування приміщення - 140 тис.грн.

Розрахувати суму проведення в обліку.

Нормативне регулювання: Ми розглядаємо стандартний договір оренди, первісна оцінка якого виконується згідно п.п. 23-28 МСФЗ 16.

первісні прямі витрати, понесені орендарем, включаються до вартості АПК згідно абз.(в) п.24 МСФЗ 16

Алгоритм дій: На дату початку договору компанія визнає $Op3 = AПК = 2\,857$ тис. грн.

Розрахункова формула – стандартна: $-PV$ (місячна ставка; к-сть періодів; платіж; ; індекс передоплати)

Первісна оцінка орендного активу буде збільшена на суму понесених витрат:

Дт «АПК» Кт «ДтКт», «Запаси», «Зарплата» і т. і. - 200 тис. грн

27

4

Як відобразити подальші витрати, понесені на орендний актив?

Подальші витрати на утримання орендованих активів включаються до первісної вартості активів з права користування лише якщо задовольняються критерії визнання активу. При цьому понесені раніше витрати на поліпшення, що демонтуються, підлягають припиненню визнання за правилами, передбаченими п. 67-72 МСБО 16.

Капіталізація як окремий об'єкт у складі основних засобів



Капіталізація у складі Активу з права користування



28

4

Гарантійні платежі з оренди: що з ними робити в обліку?

Можливі трактування гарантійного платежу

Забезпечувальний характер

Авансовий платіж



Платіж підлягає поверненню орендарю, якщо не буде порушень умов договору. Це фінансовий актив для орендаря. У первісних витратах – дисконт за сумою.

Платіж за останній місяць оренди. Не враховуємо при розрахунку орендного зобов'язання та враховуємо у с/в активу з права користування як аванс

29

5

ОРЕНДНІ
ПОЛІПШЕННЯ:
ЯКІ Є ПІДХОДИ
ДО ПОДАННЯ?



30

5

Орендні поліпшення: шукаємо аналогію

Звичайна практика договорів оренди: на *орендаря* покладаються лише *витрати з поточного ремонту* та утримання орендованого майна. Натомість *витрати капітального характеру* (крім тих, що пов'язані з початком оренди) – то *обов'язки орендодавця*. І якщо такі мають місце – вони відшкодовуються орендодавцем.

А що робити, якщо орендодавець не відшкодовує?

Поліпшення віддільні від базового активу (дорога люстра у приміщенні, чи причіпний механізм до транспортного засобу) обліковуємо їх *як окремі основні засоби*, та амортизуємо виходячи з їх власного очікуваного корисного використання

Поліпшення невіддільні від базового активу шукаємо **аналогічну** норму в інших стандартах і прописуємо її у власній обліковій політиці

31

5

Орендні поліпшення: аналогічні норми

- Звернімось до згадуваного вже МСБО 16: «Під час виконання значного огляду витрати на нього визнаються в балансовій вартості об'єкта основних засобів як заміна, якщо задовольняються критерії визнання.
- Будь-яку балансову вартість витрат на попередній огляд (на відміну від матеріальних частин), яка залишається, визнавати припиняють. Це відбувається незалежно від того, чи були ідентифіковані витрати попереднього огляду в операції, у якій об'єкт купували чи будували.
- Якщо треба, попередньо оцінені витрати на майбутній подібний огляд можна використати як показник того, якою була собівартість існуючого компонента технічного огляду під час купівлі чи будівництва об'єкта» (п. 14 МСБО 16).



- Відповідно до п. 7 МСБО 16 критерії визнання полягають в тому, що «є ймовірність, що **майбутні економічні вигоди**, пов'язані з об'єктом, надійдуть до суб'єкта господарювання» та «**собівартість об'єкта можна достовірно оцінити**».

32

5

Орендні поліпшення: шукаємо аналогію

Облік орендних поліпшень

Витрати на значний огляд (суттєві поліпшення) при дотриманні критеріїв визнання підлягають включенню в первісну вартість активу з права користування. Тим більше, що без договору оренди не було б і таких витрат.

Визнання окремого об'єкту основних засобів на суму поліпшень - теж може бути, але після виключення з МСБО 16 п. 4, де йшлося про оцінку «визнання об'єкта орендованих основних засобів на основі передачі ризиків та винагород», він виглядає менш обґрунтованим, адже всі аспекти орендних відносин регулюються віднині МСФЗ 16.

Залежно від прийнятої облікової політики, поліпшення можна обліковувати і окремими об'єктами нерухомості (у складі активів з права користування чи у складі ОЗ), і частиною орендного активу, який зазнав поліпшень. Але в будь-якому випадку строк корисного використання для цілей нарахування амортизації не може перевищувати очікуваного строку використання базового активу орендарем (параграф 32 МСФЗ 16).

33

5

16

Основні засоби

Рух основних засобів та незавершених капітальних інвестицій за роки, які закінчилися 31 грудня 2024 та 31 грудня 2023 року, представлений наступним чином:

	АПК Будівлі тис.грн.	Машини та обладнання тис.грн.	Транспортні засоби тис.грн.	Модернізація орендованих засобів тис.грн.	Капітальні інвестиції тис.грн.	Інші основні засоби тис.грн.	Всього тис.грн.
Переїсна вартість							
На 1 січня 2023	519 948	281 374	8 118	240 740	228	42 592	1 093 000
Надходження	270 898	18 358	3 357	9 989	36 339	5 498	344 439
Вибуття	(151 429)	(6 657)	-	(3 746)	-	(734)	(162 566)
Введення в експлуатацію	-	-	-	-	(36 403)	-	(36 403)
Вибуття у зв'язку з військовими діями	-	(45 585)	-	(81 353)	-	(6 644)	(133 582)
На 31 грудня 2023	639 417	247 490	11 475	165 630	164	40 712	1 104 888
Надходження	43 237	15 834	3 319	5 268	31 494	6 517	105 669
Вибуття	(83 060)	(5 519)	(1 159)	(3 362)	-	(2 475)	(95 575)
Введення в експлуатацію	-	-	-	-	(30 269)	-	(30 269)
На 31 грудня 2024	599 594	257 805	13 635	167 536	1 389	44 754	1 084 713
Накопичений знос							
На 1 січня 2023	287 002	179 516	3 895	85 121	-	37 734	593 268
Амортизаційні відрахування	140 222	29 360	1 641	27 096	-	2 662	200 981
Вибуття	(151 429)	(3 045)	-	(1 092)	-	(726)	(156 292)
Переміщення	-	14	-	-	-	(14)	-
Вибуття у зв'язку з військовими діями	-	(19 374)	-	(35 638)	-	(4 650)	(59 662)
На 31 грудня 2023	275 795	186 471	5 536	75 487	-	35 006	578 295
Амортизаційні відрахування	148 366	23 375	1 773	15 622	-	3 650	192 786
Вибуття	(83 060)	(5 399)	(342)	(515)	-	(2 469)	(91 785)
Переміщення	-	6	-	(12)	-	6	-
На 31 грудня 2024	341 101	204 453	6 967	90 582	-	36 193	679 296
Балансова вартість							
На 31 грудня 2024	258 493	53 352	6 668	76 954	1 389	8 561	405 417
На 31 грудня 2023	363 622	61 019	5 939	90 143	164	5 706	526 593

В групі «Транспортні засоби» відображено об'єкти, які знаходяться у лізингу, станом на 31 грудня 2024 року вартість об'єктів становить 5 136 тис. грн, (2023: 5 646 тис. грн), амортизаційні нарахування по таким об'єктам за 2024 рік становлять 1 592 тис. грн (2023: 1 092 тис. грн.)

34

34

5

9. Активи у формі права користування та зобов'язання з оренди

Група орендує різноманітні будинки, що використовуються для розміщення передавальних пристроїв, а також транспортні засоби. Договори оренди, як правило, укладаються на фіксовані періоди строком від 6 місяців до 7 років, але можуть передбачати опції на подовження оренди, як описано в Примітках 5 та 6.

	Будівлі, споруди та передавальні пристрої	Транспортні засоби	Всього
Балансова вартість на 1 січня 2022 р.	3 316 738	85 724	3 402 462
Надходження	5 182 616	12 299	5 194 915
Вибуття	(48 655)	(1 555)	(50 210)
Зменшення корисності	(116 358)	-	(116 358)
Амортизаційні відрахування	(1 009 390)	(47 001)	(1 056 391)
Балансова вартість на 31 грудня 2022 р.	7 324 951	49 467	7 374 418
Надходження	3 599 231	157 172	3 756 403
Вибуття	(452 409)	(15 250)	(467 659)
Відновлення корисності	43 966	-	43 966
Амортизаційні відрахування	(1 721 838)	(48 270)	(1 770 108)
Балансова вартість на 31 грудня 2023 р.	8 793 901	143 119	8 937 020

Сума надходжень за 2023 рік включає суму у 703 550 тисяч гривень (у 2022 – 270 415 тисяч гривень), що виникла у зв'язку з переоцінкою строку оренди через значні події, що мали на неї вплив.

У 2021 році Група прийняла рішення про продаж частини пасивної інфраструктури об'єктів компанії під спільним контролем та зворотну оренду місць на цих об'єктах. Додаткову інформацію про угоду наведено у Примітці 7. В результаті, у 2022 та 2023 роках Група передавала свою пасивну інфраструктуру покупцю і отримувала її у зворотну оренду, у зв'язку з чим ці нові об'єкти оренди у сумі 3 670 807 тисяч гривень та 1 872 200 тисяч гривень було відображено у складі надходжень за 2022 та 2023 роки, відповідно. Активи з права користування станом на 31 грудня 2023 року та 31 грудня 2022 року входять до складу Основних засобів», див. Примітку 8.

35

35

5

Приватне акціонерне товариство «Київстар»
Примітки до консолідованої фінансової звітності - 31 грудня 2023 року
(у тисячах гривень)

8. Основні засоби

Рух за статтями основних засобів у 2023 році був наступним:

Групи основних засобів	Код рядка	Залишок на початок року		Надійшло за рік	Вибуло за рік		Нараховано амортизації за рік	Втрати від зменшення корисності	Внутрішні переміщення за рік		Інші зміни за рік		Залишок на кінець року		у тому числі: Активи у формі права користування	
		первісна (переоцінена) вартість	знос		первісно-ціновий (переоцінений) знос	первісна (переоцінена) вартість			знос	первісна (переоцінена) вартість	знос	первісна (переоцінена) вартість	знос	первісна (переоцінена) вартість	знос	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
Земельні ділянки	100	44 684	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	44 684	-	-	-
Інвестиційна нерухомість	105	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Капітальні витрати на поліпшення земель	110	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Будівлі, споруди та передавальні пристрої*	120	11 624 380	3 359 463	3 584 742	844 513	391 219	1 829 959	(32 226)	79 514	(9 722)	-	-	14 444 123	4 756 250	12 167 908	3 374 00
Машини та обладнання	130	25 717 817	15 927 458	-	1 938 176	1 888 626	2 587 714	31 709	4 489 078	9 722	41 065	39 310	28 309 785	16 707 287	-	-
Транспортні засоби*	140	176 658	125 464	157 172	55 965	40 713	50 185	-	8 091	-	-	-	285 956	134 936	265 356	122 23
Інструменти, прилади, інвентар (меблі)	150	24	1	25 377	9	9	2 198	-	278	-	-	-	25 670	2 190	-	-
Тварини	160	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Багаторічні насадження	170	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Інші основні засоби	180	51 637	28 035	-	46 732	24 815	1 160	-	-	-	-	-	4 905	4 380	-	-
Бібліотечні фонди	190	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Малоцінні необоротні матеріальні активи	200	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Тимчасові (нетитульні) споруди	210	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Природні ресурси	220	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Тара і тарні матеріали	230	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Предмети прокату	240	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Інші необоротні матеріальні активи	250	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Капітальне будівництво- капіталізовані роботи	280	127 237	-	1 200 146	227	-	-	87	(1 319 703)	-	-	-	7 366	-	-	-
Капітальне будівництво- придбання основних засобів	290	981 995	-	3 351 437	12 172	-	-	41 547	(3 257 258)	-	-	-	1 022 455	-	-	-
Всього		38 724 432	19 440 421	8 318 874	2 897 793	2 345 382	4 471 216	41 117	-	-	41 065	39 310	44 144 944	21 605 048	12 433 264	3 496 24

* «Будівлі, споруди та передавальні пристрої» та «Транспортні засоби» включають в себе активи у формі права користування, визнані внаслідок запровадження МСФЗ 16 «Оренда». Див. Примітку 9.

** «Інші зміни за рік» включають в себе суму основних засобів, рекласифікованих в активи, утримувані для продажу

36

5

Подальші витрати: Ситуації до роздумів

Як коректніше відобразити:

Основні засоби, Витрати періоду чи Орендні поліпшення у складі АПК?

На початку оренди банк замінив вікна, віднісши витрати до первісної вартості АПК.
Через півроку змінили пластикові підвіконня на вологостійкі ДСП.

Компанія орендувала окреме приміщення під склад. Через півроку оренди за згодою з орендодавцем за власний рахунок Компанія зробила зовнішнє термооздоблення стін

Компанія придбала у фінансовий лізинг вантажний автомобіль. Строк договору лізингу – 5 років, строк корисного використання вантажівки – 10 років. Визнали у складі АПК.
Через 2 роки коробка передач вийшла з ладу, і її замінили. Витрати склали 200 тис. грн

Компанія отримала у операційну оренду вантажний автомобіль. Строк договору оренди – 3 роки. Визнали у складі АПК. Через 2 роки коробка передач вийшла з ладу, і її замінили. Витрати склали 200 тис. грн. Орендодавець відмовився компенсувати витрати.

37

6

ІНДЕКСАЦІЯ
ОРЕНДНИХ СТАВОК –
МОДИФІКАЦІЯ,
ЗМІННІ ПЛАТЕЖІ ЧИ
ОБЛІК ЗА ПЕРВІСНОЮ
ОЦІНКОЮ?



38

6

Якою є структура орендних платежів?

Фіксовані платежі

Змінні платежі

Суми за гарантіями
ліквідаційної
вартості

Ціна виконання
можливості
придбання

Платежі в рахунок
штрафів за
припинення оренди



39

6

Змінні орендні платежі

- **Змінні орендні платежі** (*variable lease payments*) - Частка платежів, здійснених орендарем на користь орендодавця за право використовувати базовий актив протягом строку оренди, яка змінюється внаслідок зміни фактів або обставин, що відбуваються після дати початку оренди, окрім плину часу (індекс споживчих цін, LIBOR...).

Зміна може бути:

- **не передбачена** договором, і виникає на підставі додаткової угоди;
- **передбачена** договором та **невідомо** наперед (наприклад, зростання на індекс інфляції за попередній місяць чи рік);
- **передбачена** договором та **відома** наперед (наприклад, щорічне зростання на 5%).

START!

40

40

6

Ситуація 6.1

Договір оренди приміщення укладено на 3 роки, з 01.01.2024 по 31.12.2026. Орендна плата складає 100 тис. грн на місяць без ПДВ авансом на початку місяця.
Застосовна ставка запозичень – 18%.
У грудні 2024 року було підписано додаткову угоду про збільшення орендної плати з 01.01.2025 на 10%.
Розрахувати суму коригувань в обліку.

Нормативне регулювання: Має місце модифікація 2 типу згідно п.п.45 та 42 МСФЗ 16.
Необхідно провести перерахунок орендних зобов'язань на залишковий строк.
При цьому ставку дисконтування можна залишити незмінною

Алгоритм дій: На дату початку договору компанія визнає $Op3 = APK = 2\,857$ тис. грн.
Розрахункова формула – стандартна:
 $-PV$ (місячна ставка запозичень; к-сть періодів; платіж; індекс передоплати)
За рік при незмінній орендній платі $Op3$ мало б складати 2 057 тис. грн.
При індексації платежу на 10% на стільки ж зросте $Op3$, тобто на 206 тис. грн – до 2 263 тис. грн.
Одночасно має зрости балансова вартість орендного активу проведенням:
Дт «АПК» Кт « $Op3$ » – 206 тис. грн

41

6

Ситуація 6.1

A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N	O	P	Q	R	S
Вихідна інформація				Розрахункові дані														
Договір № 6.1																		
Дата початку оренди		01.01.24		Розрахунок по договору														
Дата набуття чинності додаткової		01.01.25		Кількість повних періодів до сплати														
Дата закінчення оренди по договору		31.12.26		Приведена вартість зобов'язань														
Дата закінчення оренди за очікуванням		31.12.26		Первісна вартість активу														
Ставка дисконту за рік		18,0%		Перерахунок по доплаті														
за місяць		1,39%		Кількість повних періодів до сплати														
Орендна плата за місяць, тис. грн		100		Змінена орендна плата за місяць, тис. грн														
Строки розрахунку: 1 - передплата,		1		Приведена вартість зобов'язань+														
Початкові витрати при укладанні дог		0		Залишкова вартість зобов'язань														
Передплата сплачена до початку оренди				Сума коригування Op3 та АПК														
Гарантійний платіж в рахунок оренди																		
Кількість передплатених місяців		0																
0				Збільшене зобов'язання														
				Сума модифікації														
				Збільшений актив														

6

Ситуація 6.2

Договір оренди приміщення укладено на 3 роки, з 01.01.2024 по 31.12.2026. Орендна плата складає 100 тис. грн на місяць без ПДВ авансом на початку місяця в перший місяць оренди. Кожного наступного місяця ставка переглядається згідно індексу інфляції. Застосовна ставка запозичень – 18%. Розрахувати суму коригувань в обліку.

Нормативне регулювання: Модифікація відсутня.
Змінні орендні платежі, не включені у розрахунок первісної вартості АПК та ОрЗ, включаються до прибутків/збитків періоду на підставі абз.(б) п.38 МСФЗ 16.
Алгоритм дій: На дату початку договору компанія визнає ОрЗ = АПК = 2 857 тис.грн. Упродовж строку дії договору жодні перерахунки ОрЗ та ОрА не виконуються, а різниці між розрахунковими і фактичними сумами орендних платежів визнаються як витрати періоду через «змінні орендні платежі, не включені в оцінку орендного зобов'язання». В бухгалтерії щомісячно змінні платежі будуть відображатись на тому ж рахунку витрат, що і амортизація АПК: Дт «Витрати» Кт «ОрЗ (ф)»

6

Ситуація 6.2

Вихідна інформація																		
Договір № 6.2																		
Розрахункові дані																		
Розрахунок по договору																		
Кількість повних періодів до сплати																		
36																		
Приведена вартість зобов'язань																		
2 857																		
Первісна вартість активу																		
2 857																		
Ставка дисконту за рік																		
18.0%																		
Ставка дисконту за місяць																		
1.39%																		
Орендна плата за місяць, тис.грн																		
100																		
Строки розрахунків: 1 - передплата, 0 - в кінці ст																		
1																		
0																		
Змінні орендні платежі																		
Амортизація активу																		
№ З/П Дата Сума ОрЗ на початок періода Орендний платіж Фінансові витрати Модифікація Погашення ОрЗ Сума ОрЗ на кінець періода Змінні платежі Фактичні платежі Індекси																		
№ З/П Дата Строк використання Первісна вартість Модифікація Амортизація Накопичена амортизація Балансова вартість																		
19	Початок	01.01.24																
20																		
21	1	31.01.24	2 857	100	38			62	2 795		100	1						
22	2	29.02.24	2 795	100	37			63	2 733	0.4	100.4	1.004						
23	3	31.03.24	2 733	100	37			63	2 669	0.7	100.7	1.003						
24	4	30.04.24	2 669	100	36			64	2 605	1.2	101.2	1.005						
25	5	31.05.24	2 605	100	35			65	2 540	1.4	101.4	1.002						
26	6	30.06.24	2 540	100	34			66	2 474	2.0	102.0	1.006						
27	7	31.07.24	2 474	100	33			67	2 407	4.3	104.3	1.022						
28	8	31.08.24	2 407	100	32			68	2 339	4.3	104.3	1.000						
29	9	30.09.24	2 339	100	31			69	2 270	4.9	104.9	1.006						
30	10	31.10.24	2 270	100	30			70	2 200	6.5	106.5	1.015						
31	11	30.11.24	2 200	100	29			71	2 129	8.4	108.4	1.018						
32	12	31.12.24	2 129	100	28			72	2 057	10.4	110.4	1.019						
33	13	31.01.25	2 057	100	27			73	1 985	12.0	112.0	1.014						
34	14	28.02.25	1 985	100	26			74	1 911	13.3	113.3	1.012						
35	15	31.03.25	1 911	100	25			75	1 836	14.2	114.2	1.008						
36	16	30.04.25	1 836	100	24			76	1 760	15.9	115.9	1.015						
37	17	31.05.25	1 760	100	23			77	1 683	16.8	116.8	1.007						
38	18	30.06.25	1 683	100	22			78	1 605	18.3	118.3	1.013						
39	19	31.07.25	1 605	100	21			79	1 526	19.2	119.2	1.008						

46

7

ОРЕНДА З ВАЛЮТНИМ КОМПОНЕНТОМ – ЯК ЦЕ ВПЛИВАЄ НА ПЕРВІСНУ І ПОДАЛЬШІ ОЦІНКИ?



47

7

Ситуація 7.1

Компанія укладає договір оренди із резидентом України. Орендні платежі визначені у іноземній валюті та гривневому еквіваленту по курсу на дату договору (або навпаки у гривні із еквівалентом іноземної валюти). Договором передбачено оплату орендних платежів у гривні із застосуванням курсу на дату останнього дня розрахункового місяця/дату виставлення рахунку/ тощо. Які платежі слід використовувати для розрахунку орендного зобов'язання? Яку ставку дисконтування застосовувати – для гривневих кредитів чи для кредитів у іноземній валюті?



Ситуація регулюється МСФЗ 16 та МСБО 21.

Факти. Має місце оренда, платежі за якою оцінюються в іноземній валюті (пряма прив'язка). А отже, згідно п.20-а) МСБО 21, зазначена орендні розрахунки вважаються операціями в іноземній валюті.

П.26 МСФЗ 16 вимагає застосовувати для дисконтування ставку додаткових запозичень орендаря «на подібний строк та з подібним забезпеченням коштів, які необхідні для того, щоб отримати подібний актив».

Висновок: Для розрахунку ОрЗ застосовується валюта, в якій оцінюються орендні ставки. Щодо ставки дисконтування – МСФЗ 16 прямо не вимагають застосовувати валютну ставку, а орієнтир на ставку, зазначену в договорі, або ставку додаткових запозичень орендаря. Разом з тим, на практиці переважає підхід обрання інвалютної ставки дисконтування.

48

7

Ситуація 7.2

Компанія укладає договір оренди із резидентом України. Орендні платежі визначені у іноземній валюті та гривневому еквіваленту по курсу на дату договору (або навпаки у гривні із еквівалентом іноземної валюти). Договором передбачено оплату орендних платежів у гривні із застосуванням курсу на дату останнього дня розрахункового місяця/дату виставлення рахунку/ тощо, але вказано, що орендні платежі у гривневому еквіваленті не можуть бути меншими ніж передбачено договором. Які платежі слід використовувати для розрахунку орендного зобов'язання? Яку ставку дисконтування застосовувати – для гривневих кредитів чи для кредитів у іноземній валюті?



Ситуація регулюється МСФЗ 16 та МСФЗ 9.

Факти. Має місце оренда, платежі за якою оцінюються в гривні, але у випадку її девальвації платежі індексуються відповідно до курсу іноземної валюти. (непряма прив'язка). Тут п.20-а) не працює. Має місце вбудований фінансовий інструмент, що регулюється п.4.3 МСФЗ 9. Зміни його вартості відображаються через прибутки/збитки згідно п.4.3.7.

Висновок: Якщо від дати первісного визнання відсутня пряма прив'язка до інвалюти, то для первісної оцінки ОрЗ та подальших розрахунків застосовується гривня, ставка дисконтування – однозначно в гривні. А будь-які зміни в оцінках чергових платежів через прибутки/збитки.

49

7

Ситуація 7.3

Компанія укладає договір оренди із резидентом України. Орендні платежі визначені у гривні, проте вказано про застосування валютного коефіцієнту. Валютний коефіцієнт є відношенням курсу на дату останнього дня розрахункового місяця/дату виставлення рахунку/ тощо, та курсу, який зафіксовано у договорі. Чи вплине така умова на облік договорів? Як вплине додаткова умова – валютний коефіцієнт не може бути менше 1?



Ситуація подібна до однієї з двох попередніх.

Факти. Якщо для оцінки орендних ставок використовується валютний коефіцієнт, це є свідченням оцінок в іноземній валюті.

Висновок: Залежно від того, наскільки тверда прив'язка до зміни валютних курсів, застосовується один з підходів, зазначених у наведених вище ситуаціях 7.1. або 7.2.

50

7

Вибір ставки дисконтування

	1	2	A	H	I	J	K	L	M	N	O	P	Q	R	S
1			4. Фінансові ринки												
2			4.1. Процентні ставки депозитних корпорацій (крім Національного банку України) за кредитами та депозитами												
3			4.1.1. Процентні ставки за новими кредитами												
4			4.1.1.3. Процентні ставки за новими кредитами нефінансовим корпораціям¹ у розрізі видів валют і строків погашення												
5			(середньозважені ставки в річному обчисленні, %)												
7			у тому числі												
8			у національній валюті						в іноземній валюті						
9			у тому числі						у тому числі						
10			у тому числі за строками						у тому числі за строками						
11			усього	овер-драфт	усього без урахування овер-драфту	до 1 року	від 1 року до 5 років	більше 5 років	усього	овер-драфт	усього без урахування овер-драфту	до 1 року	від 1 року до 5 років	більше 5 років	
12			1	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19
249	+		2024	16,1	18,0	15,7	14,6	19,6	15,9	6,6	6,8	6,6	6,7	6,5	6,0
262	+		2025												
266			квітень	16,6	16,6	16,6	14,8	18,9	18,8	6,3	6,1	6,3	6,2	6,7	5,7
267			травень	15,6	17,1	15,3	14,6	18,0	17,3	6,1	5,9	6,1	6,2	6,0	6,0
268			червень	15,6	17,1	15,3	14,6	17,5	17,4	5,8	5,1	5,8	5,7	5,8	5,9
269			липень	16,8	17,3	16,7	15,2	18,8	16,4	5,9	6,5	5,9	6,1	5,7	5,8
270			серпень	15,4	16,9	15,0	14,5	17,4	16,5	5,9	5,3	5,9	6,0	5,7	6,1
271			вересень					???	???						
272			Договір укладено у вересні. Можливі ставки:												
273								3 роки	6 років				3 роки	6 років	
274			Поточний місяць (вересень)					невідомо	невідомо				невідомо	невідомо	
275			Попередній місяць (серпень)					17,4%	16,5%				5,7%	6,1%	
276			Попередній квартал (2-й 2025 р)					18,1%	17,8%				6,2%	5,9%	
276			Попередній рік (2024)					19,6%	15,9%				6,5%	6,0%	

51

7

Оцінка впливу

Оцінка впливу строку оренди та валюти розрахунку						
орендна ставка:		100	тис.грн в місяць			
Тривалість оренди, років		3	5	10	20	50
Розрахунок по договору		6 грн				
Ставка дисконтування	за рік	18,1%	18,1%	17,8%	17,8%	17,8%
Приведена вартість ОрЗ		2 854	4 101	5 933	7 081	7 355
Розрахунок по договору		6 валюті				
Ставка дисконтування	за рік	6,2%	6,2%	5,9%	5,9%	5,9%
Приведена вартість ОрЗ		3 303	5 197	9 164	14 342	19 853
Різниця в сумі ОрЗ	тис.грн.	449	1 096	3 231	7 261	12 498
	%	16%	27%	54%	103%	170%

52

