

# Міжнародний стандарт фінансової звітності 16

## Оренда

### Міжнародний стандарт фінансової звітності 16

#### Оренда

#### Мета

---

- 1 **Цей стандарт встановлює принципи визнання, оцінки, подання *оренди* та розкриття інформації про неї. Мета полягає у тому, щоб забезпечити надання орендарями та орендодавцями доречної інформації у такий спосіб, щоб ці операції були подані достовірно. На основі цієї інформації користувачі фінансової звітності можуть оцінити вплив оренди на фінансовий стан, фінансові результати діяльності та грошові потоки суб'єкта господарювання.**
- 2 Застосовуючи цей стандарт, суб'єкт господарювання має брати до уваги всі умови та терміни *договорів* та всі відповідні факти й обставини. Суб'єкт господарювання застосовує цей стандарт послідовно й узгоджено до договорів з подібними характеристиками та за подібних обставин.

#### Сфера застосування

---

- 3 Суб'єкт господарювання застосовує цей стандарт до всіх видів оренди, включає оренду *активів з права користування в суборенду*, крім:
  - а) орендних договорів на розвідування або використання корисних копалин, нафти, природного газу та подібних невідновлювальних ресурсів;
  - б) оренди біологічних активів, що належать до сфери застосування МСБО 41 *Сільське господарство*, утримуваних орендарем;
  - в) послуг за угодами про концесію, що належать до сфери застосування КТМФЗ 12 *Послуги за угодами про концесію*;
  - г) ліцензійних договорів щодо інтелектуальної власності, наданих орендодавцем, які належать до сфери застосування МСФЗ 15 *Дохід від договорів з клієнтами*; та
  - г) прав, утримуваних орендарем за ліцензійними договорами, що належать до сфери застосування МСБО 38 *Нематеріальні активи* на такі види продукції, як кінофільми, відеозаписи, п'єси, рукописи, патенти й авторські права
- 4 Орендар може, але не зобов'язаний, застосовувати цей стандарт до оренди нематеріальних активів, окрім тих, що зазначені в параграфі 3г).

#### Звільнення від визнання (параграфи Б3–Б8)

---

- 5 Орендар може вирішити не застосовувати вимоги параграфів 22–49 до:
  - а) *короткострокової оренди*; та
  - б) оренди, за якою базовий актив – є малоцінним (як описано в параграфах Б3–Б8).
- 6 Якщо орендар вирішує не застосовувати вимоги параграфів 22–49 до короткострокової оренди чи оренди, за якою базовий актив є малоцінним, то орендар визнає *орендні платежі*, пов'язані з такою орендою, як витрати на прямолінійній основі протягом *строку оренди* або на іншій систематичній основі. Орендар застосовує іншу систематичну основу, якщо така основа більше відображає модель отримання вигоди орендарем.
- 7 Якщо орендар обліковує короткострокову оренду, застосовуючи параграф 6, то він вважає цю оренду новою орендою для цілей цього стандарту, якщо
  - а) відбулася *модифікація оренди*; або

- б) сталася будь-яка зміна строку оренди (наприклад, орендар скористався можливістю, яка раніше не була включена у його визначення строку оренди)
- 8 Вибір щодо короткострокової оренди здійснюється за класом базового активу з яким пов'язане право на використання. Клас базового активу – це група базових активів що мають подібну природу та використання в діяльності суб'єкта господарювання. Вибір щодо оренди, для якої базовий актив є малоцінним, може бути здійснений для кожного окремого випадку оренди.

## Ідентифікація оренди (параграфи Б9–Б33)

- 9 **На початку дії договору суб'єкт господарювання має оцінити чи є договір орендою, або чи містить договір оренду. Договір є, чи містить оренду, якщо договір передає право контролювати користування ідентифікованим активом протягом певного періоду часу в обмін на компенсацію. Параграфи Б9–Б31 визначають керівництво при визначенні контракту як договору оренди або як договору, який включає оренду.**
- 10 Період часу може бути описаний у термінах обсягу використання ідентифікованого активу (наприклад, кількість одиниць продукції, для виробництва яких буде використана певна одиниця обладнання).
- 11 Суб'єкт господарювання проводить повторну оцінку договору чи є договір орендою, або чи містить договір оренду, лише якщо змінюються умови договору.

## Розмежування компонентів договору

- 12 Для договору, який є, або містить оренду, суб'єкт господарювання обліковує 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 параграфі 15. В параграфах Б32–Б33 викладено керівництво щодо розмежування компонентів договору.

## Орендар

- 13 Для договору, який містить компонент оренди, а також один або більше додаткових компонентів оренди і або, що не пов'язані з орендою орендар розподіляє компенсацію, передбачену в договорі, на кожний компонент оренди на підставі відносної окремо взятої ціни компонента оренди та агрегованої окремо взятої ціни компонентів, що не пов'язані з орендою.
- 14 Відносна окремо взята ціна компонентів оренди та, що не пов'язані з орендою визначається на основі ціни, яку орендодавець або подібний постачальник стягував би з суб'єкта господарювання за цей компонент або подібний компонент окремо. Якщо наявну окрему взятую ціну знайти неможливо, то орендар складає оцінку окремо взятої ціни, максимально використовуючи наявну інформацію.
- 15 Як практичний прийом, орендар може вирішити, за класом базового активу, 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. Орендар не може застосовувати цей практичний прийом до вбудованих похідних інструментів, які відповідають критеріям, викладеним у параграфі 4.3.3 МСФЗ 9 *Фінансові інструменти*.
- 16 Окрім випадків застосування практичного прийому, описаного в параграфі 15, орендар обліковує компоненти, що не пов'язані з орендою із застосуванням інших застосованих стандартів.

## Орендодавець

- 17 Для договору, який містить компонент оренди та один або більше додаткових компонентів оренди або, що не пов'язані з орендою, орендодавець розподіляє компенсацію, передбачену в договорі, застосовуючи параграфи 73–90 МСФЗ 15.

## **Строк оренди (параграфи Б34–Б41)**

---

- 18 Суб'єкт господарювання визначає строк оренди, як невідмовний період оренди разом з обома такими періодами:
- а) періодами, які охоплюється можливістю продовження оренди у випадку, якщо орендар обґрунтовано впевнений у тому, що він реалізує таку можливість; та
  - б) періодами, які охоплюється можливістю припинити дію оренди, якщо орендар обґрунтовано впевнений у тому, що він не реалізує таку можливість.
- 19 Оцінюючи, чи є орендар обґрунтовано впевнений у тому, що він скористається можливістю продовжити оренду чи не скористається можливістю припинити дію оренди, суб'єкт господарювання має брати до уваги всі відповідні факти та обставини, які створюють економічний стимул для орендаря скористатися можливістю продовжити оренду чи не скористатися можливістю припинити дію оренди, як описано в параграфах Б37–Б40.
- 20 Орендар здійснює повторну оцінку того, що він обґрунтовано впевнений у тому, що він скористається можливістю продовжити оренду чи не скористається можливістю припинити дію оренди, після того, як сталася значна подія або значна зміна обставин, яка:
- а) є у межах контролю орендаря; та
  - б) впливає на те, чи є орендар обґрунтовано впевненим у тому, що він скористається можливістю, яка раніше не була включена у його визначення строку оренди, або не скористається можливістю, яка раніше була включена у його визначення строку оренди (як описано в параграфі Б41).
- 21 Суб'єкт господарювання переглядає строк оренди, якщо сталася зміна невідмовного періоду оренди. Для прикладу, невідмовний-період оренди зміниться, якщо:
- а) орендар скористається можливістю, яка раніше не була включена при визначенні суб'єктом господарювання строку оренди;
  - б) орендар не скористається можливістю, яка раніше була включена при визначенні суб'єктом господарювання строку оренди;
  - в) сталася подія, яка за договором зобов'язує орендаря скористатися можливістю, яка раніше не була включена при визначенні суб'єктом господарювання строку оренди; або
  - г) сталася подія, яка за договором забороняє орендарю скористатися можливістю, яка раніше була включена у при визначенні суб'єктом господарювання строку оренди.

## **Орендар**

---

### **Визнання**

- 22 **На дату початку оренди орендар визнає актив з права користування та орендне зобов'язання.**

### **Оцінка**

#### **Первісна оцінка**

##### *Первісна оцінка активу з права користування*

- 23 **На дату початку оренди орендар оцінює актив з права користування за собівартістю.**

- 24 Собівартість активу з права користування складається з:

- а) суми первісної оцінки орендного зобов'язання, як описано в параграфі 26;
- б) будь-яких орендних платежів, здійснених на, або до дати початку оренди, за вирахуванням отриманих *стимулів до оренди*;

- в) будь-які *первісні прямі витрати*, понесені орендарем; та
- г) оцінку витрат, які будуть понесені орендарем у процесі демонтажу та переміщення базового активу, відновлення місця, на якому він розташований, або відновлення базового активу до стану, що вимагається умовами оренди, окрім випадків, коли такі витрати здійснюються з метою виробництва запасів. Орендар несе зобов'язання за такими витратами або до дати початку оренди, або внаслідок використання базового активу протягом певного періоду.
- 25 Орендар визнає витрати, описані в параграфі 24г), як частину собівартості активу з права користування тоді, коли він відображає зобов'язання за цими витратами. Щодо витрат, понесених протягом певного періоду внаслідок використання активу з права користування для виробництва запасів протягом такого періоду, орендар застосовує МСБО 2 *Запаси*. Зобов'язання щодо таких витрат, які обліковують із застосуванням цього стандарту або МСБО 2, визнають та оцінюють із застосуванням МСБО 37 *Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи*.

### *Первісна оцінка орендного зобов'язання*

- 26 На дату початку оренди орендар оцінює орендне зобов'язання за теперішньою вартістю орендних платежів, не сплачених на таку дату. Орендні платежі слід дисконтувати, застосовуючи припустиму ставку відсотка в оренді, якщо таку ставку можна легко визначити. Якщо таку ставку не можна легко визначити, то орендар застосовує *ставку додаткових запозичень орендаря*.
- 27 На дату початку оренди орендні платежі, включені в оцінку орендного зобов'язання, складаються з вказаних далі платежів за право використання базового активу протягом строку оренди, які не були сплачені на дату початку оренди:
- а) *фіксовані платежі* (в тому числі по суті фіксовані платежі, як описано в параграфі Б42), за вирахуванням будь-яких стимулів до оренди, що підлягають отриманню.
  - б) *зміні орендні платежі*, які залежать від індексу чи ставки, первісно оцінені з використанням такого індексу чи ставки на дату початку оренди (як описано в параграфі 28);
  - в) сум, що, як очікується, будуть сплачені орендарем за *гарантіями ліквідаційної вартості*;
  - г) ціну виконання можливості придбання, якщо орендар обґрунтовано впевнений у тому, що він скористається такою можливістю (оцінену з урахуванням чинників, описаних у параграфах Б37–Б40); та
  - г) платежі в рахунок штрафів за припинення оренди, якщо строк оренди відображає реалізацію орендарем можливості припинення оренди.
- 28 Змінні орендні платежі, що залежать від індексу або ставки, описаних у параграфі 27б), включають, наприклад, платежі, пов'язані з індексом споживчих цін, платежі, пов'язані з еталонною ставкою відсотка (такою як LIBOR), або платежами, які змінюються зі змінами ринкових орендних ставок.

### **Подальша оцінка**

#### *Подальша оцінка активу з права користування*

- 29 Після дати початку оренди орендар оцінює актив з права користування, застосовуючи модель собівартості, окрім випадків, коли він застосовує будь-яку з моделей оцінки, описаних в параграфах 34 та 35.

#### **Модель собівартості**

- 30 Щоб застосувати модель собівартості, орендар оцінює актив з права користування за собівартістю
- а) з вирахуванням будь-якої накопиченої амортизації та будь-яких накопичених збитків внаслідок зменшення корисності; та
  - б) з коригуванням на будь-яку переоцінку орендного зобов'язання, зазначеним в параграфі 36(в).
- 31 Орендар, нараховуючи амортизацію активу з права користування, повинен застосувати вимоги щодо амортизації МСБО 16 *Основні засоби*, з урахуванням вимоги параграфа 32.

- 32 Якщо оренда передає право власності на базовий актив орендарю наприкінці строку оренди або якщо собівартість активу з права користування відображає той факт, що орендар скористається можливістю його придбати, то орендар має амортизувати актив з права користування від дати початку оренди і до кінця *строку корисного використання* базового активу. В інших випадках орендар має амортизувати актив з права користування з дати початку оренди до більш ранньої з двох таких дат: кінець *строку корисного використання* активу з права користування та кінець строку оренди.
- 33 Щоб визначити, чи зменшилась корисність активу з права користування, та для обліку будь-яких збитків унаслідок зменшення корисності, орендар застосовує МСБО 36 *Зменшення корисності активів*.

### **Інші моделі оцінки**

- 34 Якщо орендар застосовує щодо своєї інвестиційної нерухомості модель справедливої вартості, описану в МСБО 40 *Інвестиційна нерухомість* то він також застосовує цю модель справедливої вартості до активів з права користування, які відповідають визначенню інвестиційної нерухомості, описану в МСБО 40.
- 35 Якщо активи з права користування пов'язані з класом основних засобів, до яких орендар застосовує модель переоцінки, описану в МСБО 16, то орендар може вибрати можливість застосовувати таку модель переоцінки до всіх активів з права користування, які пов'язані з таким класом основних засобів.

### **Подальша оцінка орендного зобов'язання**

- 36 Після дати початку оренди орендар оцінює орендне зобов'язання,
- а) збільшуючи балансову вартість з метою відобразити процент за орендним зобов'язанням;
  - б) зменшуючи балансову вартість з метою відобразити здійснені орендні платежі; та
  - в) переоцінюючи балансову вартість з метою відобразити будь-які переоцінки або модифікації оренди, вказані в параграфі 39–46, або з метою відобразити переглянуті по суті фіксовані орендні платежі (див. параграф Б42).
- 37 Процентом за орендним зобов'язанням у кожному періоді протягом строку оренди є сума, яка продукує постійну періодичну ставку відсотка за відповідним залишком орендного зобов'язання. Періодична ставка відсотка це ставка дисконту, описана в параграфі 26, або, якщо це може бути застосовано, – переглянута ставка дисконту, описана в параграфі 41, параграфі 43 або параграфі 45в).
- 38 Після дати початку оренди орендар визнає у прибутку або збитку – окрім випадків, коли ці витрати включаються в балансову вартість іншого активу, застосовуючи інші відповідні стандарти, – такі обидві складові:
- а) проценти за орендним зобов'язанням; та
  - б) змінні орендні платежі, не включені в оцінку орендного зобов'язання у тому періоді, у якому сталася подія чи умови, які спричинили здійснення таких платежів.

### **Переоцінка орендного зобов'язання**

- 39 Після дати початку оренди орендар, щоб переоцінити орендне зобов'язання з метою відображення змін орендних платежів, застосовує параграфи 40–43. Орендар визнає суму переоцінки орендного зобов'язання як коригування активу з права користування. Однак якщо балансова вартість активу з права користування зменшилася до нуля і відбувається подальше зменшення оцінки орендного зобов'язання, то орендар визнає будь-яку решту суми переоцінки у прибутку або збитку.
- 40 Орендар переоцінює орендне зобов'язання, дисконтуючи переглянуті орендні платежі з використанням переглянутої ставки дисконту, якщо виконується будь-яка з таких двох умов:
- а) змінився строк оренди, як описано у параграфах 20-21. Орендар визначає переглянуті орендні платежі на основі переглянутого строку оренди; або
  - б) змінилася оцінка можливості придбання базового активу оцінена з урахуванням подій та обставин, як описано у параграфах 20–21, у контексті можливості придбання. Орендар має

визначити переглянуті орендні платежі з метою відобразити зміну сум, що мають бути сплачені у разі використання можливості придбання.

- 41 Застосовуючи параграф 40, орендар визначає переглянуту ставку дисконту як припустиму ставку відсотка в оренді на решту строку оренди, якщо таку ставку можна легко визначити, або як ставку додаткових запозичень орендаря на дату переоцінки, якщо припустиму ставку відсотка в оренді не можна легко визначити.
- 42 Орендар переоцінює орендне зобов'язання шляхом дисконтування переглянутих орендних платежів, якщо або
- а) змінилися суми, що, як очікується, будуть сплачені за гарантією ліквідаційної вартості. Орендар визначає переглянуті орендні платежі з метою відобразити зміну сум, що, як очікується, будуть сплачені за гарантією ліквідаційної вартості;
- або
- б) змінилися майбутні орендні платежі внаслідок зміни індексу або ставки, які були використані для визначення таких платежів; в тому числі, наприклад, зміна з метою відобразити зміни ринкових орендних ставок після перегляду ринкових орендних умов. Орендар переоцінює орендне зобов'язання з метою відобразити ці переглянуті орендні платежі лише тоді, коли змінилися грошові потоки (тобто, коли починає діяти коригування орендних платежів). Орендар має визначити переглянуті орендні платежі для решти строку оренди на основі переглянутих договірних платежів.
- 43 Застосовуючи параграф 42, орендар має використовувати незмінену ставку дисконту, окрім випадку, коли зміна орендних платежів сталася внаслідок зміни плаваючих ставок відсотка. У таких випадках орендар має застосовувати переглянуту ставку дисконту, яка відображає зміни ставки відсотка.

### **Модифікації оренди**

- 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.
- 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 параграфи 13–16;
  - б) визначає строк оренди модифікованої оренди, застосовуючи параграфи 18–19; та
  - в) переоцінює орендне зобов'язання шляхом дисконтування переглянутих орендних платежів за допомогою переглянутої ставки дисконту. Переглянута ставка дисконту визначається як припустима ставка відсотка в оренді, для решти строку оренди, якщо таку ставку легко визначити, або, як ставка додаткових запозичень орендаря на дату набрання чинності модифікацією оренди, якщо припустиму ставку відсотка в оренді, не можна легко визначити.
- 46 Стосовно модифікації оренди, яка не обліковується як окрема оренда, орендар обліковує переоцінку орендного зобов'язання шляхом:
- а) зменшення балансової вартості активу з права користування 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 активу з права користування для всіх інших модифікацій оренди.

### **Подання**

- 47 Орендар або подає у звіті про фінансовий стан, або розкриває у примітках

- а) активи з права користування окремо від інших активів. Якщо орендар не подає активи з права користування окремо у звіті про фінансовий стан, то він
- (i) включає активи з права користування у той самий рядок, у якому відповідні базові активи подавалися б, якби вони були власністю орендаря; та
  - (ii) розкриває інформацію про те, у які рядки звіту про фінансовий стан включені такі активи з права користування.
- б) орендне зобов'язання окремо від інших зобов'язань. Якщо орендар не подає орендне зобов'язання окремо у звіті про фінансовий стан, то він розкриває інформацію про те, у які рядки звіту про фінансовий стан включені такі зобов'язання.
- 48 Вимоги параграфу 47(а) не застосовуються до активів з права користування, які відповідають визначенню інвестиційної нерухомості та відображаються в звіті про фінансовий стан як інвестиційна нерухомість.
- 49 У звіті про прибутки та збитки та інший сукупний дохід орендар має подати процентні витрати за зобов'язанням з оренди окремо від амортизаційних відрахувань за актив з права користування. Процентні витрати за орендним зобов'язанням – це компонент фінансових витрат, які параграф 82(б) МСБО 1 *Подання фінансової звітності* вимагає подавати окремо у звіті про прибутки та збитки та інший сукупний дохід.
- 50 У звіті про рух грошових коштів орендар відносить:
- а) грошові платежі в рахунок основної частки орендного зобов'язання – до фінансової діяльності;
  - б) грошові платежі в рахунок процентної частки за орендним зобов'язанням – застосовуючи вимоги МСБО 7 *Звіт про рух грошових коштів* щодо сплачених процентів; та
  - в) короткострокові орендні платежі, платежі з оренди малоцінних активів та змінні орендні платежі, не включені в оцінку орендного зобов'язання, – до операційної діяльності.

## Розкриття інформації

- 51 **Мета розкриття інформації полягає у тому, щоб інформація, розкрита орендарями у примітках, разом з інформацією, наведеною у звіті про фінансовий стан, звіті про прибутки та збитки та звіті про рух грошових коштів, надавала користувачам фінансової звітності підставу для оцінки впливу оренди на фінансовий стан, фінансові результати діяльності та грошові потоки орендаря. В параграфах 52–60 викладені вимоги щодо того, як досягти цієї мети.**
- 52 Орендар розкриває інформацію про свою оренду, у якій він є орендарем, в одній примітці або окремому розділі своєї фінансової звітності. Однак орендареві не потрібно дублювати інформацію, яка вже подана деінде у фінансовій звітності, за умови, що така інформація включена шляхом посиланням в цю одну примітку чи окремий розділ, присвячений оренді.
- 53 Орендар розкриває інформацію про такі суми за звітний період:
- а) амортизаційні відрахування щодо активів з права користування за класом базового активу;
  - б) процентні витрати за зобов'язаннями з оренди;
  - в) витрати, пов'язані з короткостроковою орендою, які обліковуються із застосуванням параграфу 6. У ці витрати не потрібно включати у витрати, пов'язані з орендою зі строком оренди один місяць або менше;
  - г) витрати, пов'язані з орендою малоцінних активів, що обліковуються із застосуванням параграфу 6. Ці витрати не включають в витрати, пов'язані з короткостроковою орендою малоцінних активів, включені у параграф 53(в);
  - г) витрати, пов'язані зі змінними орендними платежами, не включеними в оцінку зобов'язань з оренди;
  - д) дохід від суборенди активів з права користування;
  - е) загальний обсяг відтоку грошових коштів за оренду;
  - е) надходження активів з права користування;
  - ж) прибутки або збитки, що виникають внаслідок операцій з продажу та зворотної оренди; та
  - з) балансову вартість активів з права користування на кінець звітного періоду за класом базового активу.

- 54 Орендар розкриває інформацію, перелічену в параграфі 53, у табличній формі, окрім випадків, коли інший формат є доречнішим. Розкриті суми повинні включати витрати, які орендар включив у балансову вартість іншого активу протягом звітного періоду.
- 55 Орендар розкриває величину своїх зобов'язань з оренди за короткостроковою орендою, що обліковується із застосуванням параграфу 6, якщо портфель короткострокової оренди, щодо якої він узяв зобов'язання, на кінець звітного періоду, відрізняється від портфеля короткострокової оренди, з якою пов'язані витрати на короткострокову оренду, розкриті із застосуванням параграфу 53в).
- 56 Якщо активи з права користування відповідають визначенню інвестиційної нерухомості, то орендар застосовує вимоги щодо розкриття інформації, викладені в МСБО 40. У такому випадку від орендаря не вимагається розкривати інформацію, якої вимагає параграф 53а), д) є) або з) для таких активів з права користування.
- 57 Якщо орендар оцінює активи з права користування за переоціненими сумами, застосовуючи МСБО 16, то щодо цих активів з права користування він розкриває інформацію, якої вимагає параграф 77 МСБО 16.
- 58 Орендар розкриває аналіз строків погашення зобов'язань з оренди, застосовуючи параграфи 39 та Б11 МСФЗ 7 *Фінансові інструменти: розкриття інформації*, окремо від аналізу строків погашення інших фінансових інструментів.
- 59 Окрім інформації, розкриття якої вимагають параграфи 53–58, орендар розкриває додаткову кількісну і якісну інформацію про свою орендну діяльність, необхідну для досягнення мети розкриття інформації, викладеної в параграфі 51 (як описано в параграфі Б48). Ця додаткова інформація включає, зокрема, інформацію, яка допомагає користувачам фінансової звітності оцінити:
- а) природу орендної діяльності орендаря;
  - б) майбутній відтік грошових коштів, які потенційно можуть виникнути і які не відображені в оцінці орендних зобов'язань. Це включає ризик, що виникає внаслідок
    - (i) змінних орендних платежів (які описані в параграфі Б49);
    - (ii) можливостей припинення оренди та можливостей продовження оренди (які описані в параграфі Б50);
    - (iii) гарантій ліквідаційної вартості (які описані в параграфі Б51); та
    - (iv) оренди, яка ще не розпочалася, але щодо якої орендар взяв на себе зобов'язання.
  - в) обмеження або умови, накладені орендою; та
  - г) операції з продажу та зворотної оренди (які описані в параграфі Б52).
- 60 Орендар, який обліковує короткострокову оренду або оренду малоцінних активів, застосовуючи параграф б, розкриває цей факт.

## Орендодавець

---

### Класифікація оренди (параграфи Б53–Б58)

- 61 Орендодавець класифікує кожен зі своїх оренд або як *операційну оренду*, або як *фінансову оренду*.
- 62 Оренда класифікується як **фінансова оренда**, якщо вона передає в основному всі ризики та вигоди, пов'язані з правом власності на базовий актив. Оренда класифікується як **операційна оренда**, якщо вона не передає в основному всі ризики та вигоди щодо права власності на базовий актив.
- 63 Чи є оренда фінансовою, чи операційною орендою, залежить від сутності операції, а не від форми договору. Далі наведено приклади ситуацій, які, кожний окремо або у комбінації, як правило, ведуть до класифікації оренди як фінансової оренди:
- а) оренда передає орендареві право власності на базовий актив, наприкінці строку оренди;
  - б) орендар має можливість придбати базовий актив за ціною, що, як очікується, буде достатньо нижчою за *справедливу вартість* на дату, коли можливість може бути реалізовано, щоб існувала обґрунтована впевненість на *дату початку дії оренди* в тому, що можливість буде реалізовано;



- в) строк оренди становить більшу частину *строку економічної експлуатації* базового активу навіть якщо право власності не передається;
  - г) на дату початку дії оренди теперішня вартість орендних платежів дорівнює принаймні в основному всій справедливій вартості базового активу та
  - г) базовий актив має такий спеціалізований характер, що тільки орендар може використовувати його, не здійснюючи значних модифікацій.
- 64 Ознаки ситуацій, які окремо або в комбінації також ведуть до класифікації оренди як фінансової оренди:
- а) якщо орендар може анулювати договір про оренду, збитки орендодавця, пов'язані з анулюванням, несе орендар;
  - б) прибутки або збитки від коливання справедливої вартості залишку припадають на орендаря (наприклад, у формі знижки орендної плати, яка дорівнює більшості надходжень від продажу наприкінці оренди); та
  - в) орендар має можливість продовжити оренду на додатковий період за орендну плату, значно нижчу від ринкової орендної плати.
- 65 Приклади та ознаки в параграфах 63–64 не завжди є вирішальними. Якщо, виходячи з інших ознак, ясно, що оренда не передає в основному всіх ризиків та вигід щодо права власності на базовий актив то оренду класифікують як операційну оренду. Наприклад, це може відбуватися, якщо право власності на базовий актив передається наприкінці оренди за змінну плату, що дорівнює його справедливій вартості на той час, або якщо є змінні орендні платежі, внаслідок чого орендодавець в основному не передає всіх ризиків та вигід.
- 66 Класифікацію оренди здійснюють на дату початку дії оренди; повторна оцінка здійснюється лише у разі модифікації оренди. Зміни оцінок (наприклад, зміни оцінок строку економічного експлуатації або ліквідаційної вартості базового активу) або зміни обставин (наприклад, невиконання зобов'язань орендарем) не ведуть до нової класифікації оренди з метою обліку.

## Фінансова оренда

### Визнання та оцінка

- 67 На дату початку оренди орендодавець визнає активи, утримувані за фінансовою орендою, у своєму звіті про фінансовий стан та подає їх як дебіторську заборгованість за сумою, що дорівнює *чистій інвестиції в оренду*.

#### *Первісне визнання*

- 68 Щоб оцінити чисту інвестицію в оренду, орендодавець застосовує припустиму ставку відсотка в оренді. У випадку суборенди, якщо припустиму ставку відсотка в суборенді, неможливо визначити, то для оцінки чистої інвестиції в суборенду проміжний орендодавець може скористатися ставкою дисконту для головної оренди (скоригованої з урахуванням будь-яких первісних непрямих витрат, пов'язаних з суборендою).
- 69 Первісні прямі витрати, окрім тих, які понесені орендодавцем - виробником або орендодавцем-дилером включаються до первісної оцінки чистої інвестиції та зменшують суму доходу, визнаного за строк оренди. Припустима ставка відсотка в оренді, визначається таким чином, що первісні прямі витрати включаються автоматично у чисту інвестицію в оренду; їх не потрібно додавати окремо.

#### **Первісна оцінка орендних платежів, включених в чисту інвестицію в оренду**

- 70 На дату початку оренди орендні платежі, включені в оцінку чистої інвестиції в оренду, включають перелічені далі платежі за право використання базовим активом протягом строку оренди, не отримані на дату початку оренди:
- а) фіксовані платежі (в тому числі по суті фіксовані платежі, як описано в параграфі Б42), за вирахуванням будь-яких стимулів до оренди, що підлягають сплаті;
  - б) змінні орендні платежі, що залежать від індексу або ставки, первісно оцінені з використанням такого індексу або ставки на дату початку оренди;

- в) будь-які гарантії ліквідаційної вартості, надані орендодавцеві орендарем, стороною, пов'язаною з орендарем, або третьою стороною, не пов'язаною з орендодавцем, і здатною з фінансової точки зору погасити зобов'язання за гарантією;
- г) ціну реалізації можливості придбання, якщо орендар обґрунтовано впевнений у тому, що він реалізує таку можливість (оцінену з урахуванням чинників, описаних у параграфі Б37); та
- г) платежі в рахунок штрафів за припинення терміну дії оренди, якщо умови оренди передбачають реалізацію можливості припинення оренди орендарем.

### **Орендодавці - виробники або орендодавці - дилери**

- 71 На дату початку оренди орендодавець - виробник або орендодавець - дилер щодо кожної своєї фінансової оренди визнає таку інформацію:
- а) дохід, який є справедливою вартістю базового активу або якщо вона менша, – теперішньою вартістю орендних платежів, що нараховуються орендодавцю, дисконтованою за ринковою ставкою відсотка;
  - б) собівартість продажу, яка є собівартістю або балансовою вартістю (якщо вони різні) базового активу мінус теперішня вартість *негарантованої ліквідаційної вартості*; та
  - в) прибуток або збиток від продажу (який є різницею між доходом та собівартістю продажу) відповідно до його політики безпосередніх продажів, до яких застосовується МСФЗ 15. Орендодавець - виробник або орендодавець - дилер визнає прибуток або збиток від продажу за фінансовою орендою на дату початку оренди, незалежно від того, чи передає орендодавець базовий актив, як описано в МСФЗ 15.
- 72 Виробники або дилери часто пропонують клієнтам вибір: або придбати актив або орендувати його. Фінансова оренда активу орендодавцем - виробником або орендодавцем -дилером призводить до прибутку або збитку, еквівалентному прибутку або збитку внаслідок безпосереднього продажу базового активу за звичайними цінами продажу, що відображають будь-які прийнятні знижки внаслідок значного обсягу або торговельні знижки.
- 73 Орендодавці - виробники або орендодавці - дилери іноді для залучення клієнтів призначають штучно занижені ставки відсотка. Застосування таких ставок відсотка призвело б до визнання орендодавцем надмірної частку загального прибутку від операції на дату початку оренди. Якщо призначаються штучно занижені ставки відсотка, то орендодавець- виробник або орендодавець - дилер обмежує прибуток від продажу таким, який був би за умови нарахування ринкової ставки відсотка.
- 74 Орендодавець - виробник або орендодавець - дилер визнає витрати, понесені у зв'язку з отриманням фінансової оренди, на дату початку оренди, оскільки вони пов'язані переважно з отриманням прибутку від продажу виробником чи дилером. Витрати, понесені орендодавцем- виробником або орендодавцем- дилером у зв'язку з укладанням фінансової оренди, виключаються з визначення первісних прямих витрат і, отже, виключаються з чистої інвестиції в оренду.

### **Подальша оцінка**

- 75 **Орендодавець визнає фінансовий дохід протягом строку оренди на основі моделі, яка відображає сталу періодичну ставку прибутковості на чисті інвестиції орендодавця в оренду.**
- 76 Метою орендодавця є розподіл фінансового доходу протягом строку оренди на систематичній та раціональній основі. Для зменшення і основної суми боргу, і *незаробленого фінансового доходу* орендодавець віднімає орендні платежі, які відносяться до облікового періоду, від *валових інвестицій в оренду*.
- 77 До чистої інвестиції в оренду орендодавець застосовує вимоги щодо припинення визнання та зменшення корисності, викладені в МСФЗ 9. Орендодавець регулярно переглядає суми розрахункової негарантованої ліквідаційної вартості, використані при обчисленні валових інвестицій в оренду. Якщо відбулося зменшення розрахункової негарантованої ліквідаційної вартості, то орендодавець переглядає розподіл доходу протягом строку оренди та негайно визнає будь-яке зменшення вже нарахованих сум.
- 78 Орендодавець, який класифікує актив у фінансовій оренді як утримуваний для продажу (або включає його до ліквідаційної групи, класифікованої як утримувана для продажу), застосовуючи МСФЗ 5 *Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність*, обліковує такий актив відповідно до зазначеного стандарту.

## Модифікації оренди

- 79 Орендодавець обліковує модифікацію фінансової оренди як окрему оренду, якщо виконуються обидві такі умови:
- а) модифікація розширює сферу дії оренди, додаючи право на використання одного або більше 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 відобразити обставини конкретного договору.
- 80 Стосовно модифікації фінансової оренди, яка не обліковується як окрема оренда, орендодавець обліковує модифікацію таким чином:
- а) якщо б ця оренда була класифікована як операційна оренда якби ця модифікація була чинною на дату початку дії оренди, орендодавець:
    - (i) обліковує модифікацію оренди як нову оренду з дати набрання модифікацією чинності; та
    - (ii) оцінює балансову вартість базового активу, як чисту інвестицію в оренду безпосередньо перед датою набрання чинності модифікацією.
  - б) в усіх інших випадках орендодавець застосовує вимоги МСФЗ 9.

## Операційна оренда

### Визнання та оцінка

- 81 **Орендодавець визнає орендні платежі від операційної оренди як дохід на прямолінійній основі чи будь-якій іншій систематичній основі. Орендодавець застосовує іншу систематичну основу, якщо така основа дозволяє краще відображати модель, завдяки якій вигода, отримана від використання базового активу зменшується.**
- 82 Орендодавець визнає витрати, включаючи амортизацію, понесені при отриманні доходу від оренди, як витрати.
- 83 Орендодавець додає первісні прямі витрати, понесені при укладанні договору про операційну оренду, до балансової вартості базового активу та визнає їх, як витрати протягом строку оренди на такій самій основі, як дохід від оренди.
- 84 Політика нарахування амортизації на базові активи, що амортизуються, є предметом операційної оренди, має бути узгодженою із стандартною політикою орендодавця щодо амортизації подібних активів. Орендодавець обчислює амортизацію відповідно до МСБО 16 та МСБО 38.
- 85 Щоб визначити, чи зменшилася корисність базового активу в операційній оренді та обліковувати виявлений збиток внаслідок зменшення корисності, орендодавець застосовує МСБО 36.
- 86 Орендодавець - виробник або орендодавець -дилер не визнають ніякого прибутку від продажу активу під час укладання договору про операційну оренду через те, що вона не є еквівалентом продажу

### Модифікації оренди

- 87 Орендодавець обліковує модифікацію операційної оренди як нову оренду з дати набрання чинності модифікацією, враховуючи будь-які платежі в рахунок попередньої оплати чи нараховані орендні платежі, пов'язані з первинною орендою як частину орендних платежів за новою орендою.

### Подання

- 88 Орендодавець подає базові активи надані в операційну оренду, у своєму звіті про фінансовий стан відповідно до природи базового активу.

## Розкриття інформації

- 89 **Мета розкриття інформації полягає у тому, щоб інформація, розкрита орендодавцями у примітках, разом з інформацією, наведеною у звіті про фінансовий стан, звіті про прибутки та збитки та звіті про рух грошових коштів, надавала користувачам фінансової звітності підставу для оцінки впливу оренди на фінансовий стан, фінансові результати діяльності та грошові потоки орендодавця. В параграфах 90–97 викладені вимоги щодо того, як досягти цієї мети.**
- 90 Орендодавець розкриває такі суми за звітний період:
- а) для фінансової оренди:
    - (i) прибуток або збиток від продажу;
    - (ii) фінансовий дохід від чистої інвестиції в оренду; та
    - (iii) дохід, пов'язаний зі змінними орендними платежами, не включеними в оцінку чистої інвестиції в оренду.
  - б) для операційної оренди – дохід від оренди, окремо розкриваючи дохід, пов'язаний зі змінними орендними платежами, які не залежать від індексу або ставки.
- 91 Орендодавець розкриває інформацію, перелічену в параграфі 90, у табличній формі, окрім випадків, коли інший формат є доречнішим.
- 92 Орендодавець розкриває додаткову кількісну і якісну інформацію про свою орендну діяльність, необхідну для досягнення мети розкриття інформації, викладеної в параграфі 89. Ця додаткова інформація включає, зокрема інформацію, яка допомагає користувачам фінансової звітності оцінити
- а) природу орендної діяльності орендодавця; та
  - б) орендодавець здійснює управління ризиком, пов'язаним з будь-якими правами, збережених ним в базових активах. Зокрема, орендодавець розкриває свою стратегію управління ризиками збережених ним прав на базові активи, у тому числі будь-які засоби, завдяки яким орендодавець зменшує цей ризик. До таких засобів можуть належати, наприклад, угоди про зворотне придбання, гарантії ліквідаційної вартості або змінні орендні платежі, що використовуються у випадку перевищення визначених обмежень.

### Фінансова оренда

- 93 Орендодавець надає якісне та кількісне пояснення значних змін балансової вартості чистої інвестиції у фінансову оренду.
- 94 Орендодавець розкриває аналіз строків погашення дебіторської заборгованості за орендними платежами, показуючи недисконтовані орендні платежі, які мають надходити щорічно протягом мінімум кожного з перших п'яти років та загальну суму за роки оренди, що лишилися. Орендодавець зіставляє недисконтовані орендні платежі з інвестицією в оренду. Зіставлення має виявити незароблений фінансовий дохід, пов'язаний з дебіторською заборгованістю за орендними платежами, та будь-яку дисконтовану негарантовану ліквідаційну вартість.

### Операційна оренда

- 95 До об'єктів основних засобів, які є предметом операційної оренди, орендодавець застосовує вимоги щодо розкриття інформації МСБО 16. Застосовуючи вимоги щодо розкриття інформації МСБО 16, орендодавець відокремлює в кожному класі основних засобів активи, що надаються в операційну оренду, та активи, що не надаються в операційну оренду. Відповідно, орендодавець розкриває інформацію, відповідно до МСБО 16, для активів, як надаються в операційну оренду (за класом базового активу), окремо від активів, які орендодавець утримує та використовує.
- 96 До активів, що надаються в операційну оренду, орендодавець застосовує вимоги щодо розкриття інформації, викладені в МСБО 36, МСБО 38, МСБО 40 та МСБО 41,
- 97 Орендодавець розкриває аналіз орендних платежів за строками, показуючи недисконтовані орендні платежі, які мають надходити щорічно протягом мінімум кожного з перших п'яти років та загальну суму за роки оренди, що лишилися.

## Операції з продажу і зворотної оренди

- 98 Якщо суб'єкт господарювання (орендар-продавець) передає актив іншому суб'єктові господарювання (орендодавцеві-покупцеві) і знову бере орендує цей актив у покупця-орендодавця, то обидва – і орендар-продавець, і орендодавець-покупець – обліковують договір про передачу активу та оренду, застосовуючи параграфи 99–103.

### Оцінка того, чи є передача активу продажем

- 99 Щоб визначити, чи обліковувати передачу активу, як продаж такого активу суб'єкт господарювання застосовує вимоги для визначення чи задовольняється зобов'язання щодо виконання, викладені в МСФЗ 15.

### Передача активу є продажем

- 100 Якщо передача активу орендарем-продавцем задовольняє вимоги МСФЗ 15 для того, щоб обліковувати її як продаж активу:

- а) орендар-продавець оцінює актив з права користування, що виникає внаслідок подальшої оренди, пропорційно попередній балансовій вартості активу, яка стосується права користування, збереженого орендарем-продавцем. Відповідно, орендар-продавець визнає лише ту суму будь-якого прибутку або збитку, яка пов'язана з правами, переданими орендодавцеві-покупцеві.
- б) орендодавець-покупець обліковує придбання активу, застосовуючи відповідні стандарти, а щодо оренди – застосовуючи вимоги до орендодавця до обліку, викладені у цьому стандарті.

- 101 Якщо справедлива вартість компенсації за проданий актив не дорівнює справедливій вартості цього активу, або якщо платежі за оренду здійснені не за ринковими ставками, то суб'єкт господарювання, щоб сформувати оцінку від продажу, за справедливою вартістю здійснює такі коригування:

- а) будь-які суми надходжень недоотримані порівняно з ринковими умовами, обліковують як попередня оплата орендних платежів; та
- б) будь-які суми надходжень надлишково отримані обліковують, обліковують як додаткове фінансування, надане орендодавцем-покупцем орендареві-продавцеві.

- 102 Суб'єкт господарювання складає оцінку будь-якого потенційного коригування, якого вимагає параграф 101, на основі тієї з указаних далі величин, яку легше визначити:

- а) різниця між справедливою вартістю компенсації за продаж та справедливою вартістю активу; та
- б) різниця між теперішньою вартістю платежів за оренду відповідно до договору та теперішньою вартістю платежів за оренду за ринковими ставками.

### Передача активу не є продажем

- 103 Якщо передача активу орендарем-продавцем не задовольняє вимоги МСФЗ 15 для того, щоб обліковувати її як продаж активу:

- а) орендар-продавець продовжує визнавати переданий актив та визнає фінансове зобов'язання, що дорівнює переданим коштам. Таке фінансове зобов'язання слід обліковувати, застосовуючи МСФЗ 9;
- б) орендодавець-покупець не визнає переданий актив та визнає фінансовий актив, що дорівнює переданим коштам. Такий фінансовий актив слід обліковувати, застосовуючи МСФЗ 9.

## Додаток А Визначені терміни

Цей додаток є невід'ємною частиною стандарту.

<b>дата початку оренди (дата початку) (commencement date of the lease (commencement date))</b>	Дата, коли <b>орендодавець</b> надає <b>базовий актив</b> , для використання <b>орендарем</b> .
<b>строк економічної – експлуатації (economic life)</b>	Це або період, протягом якого, як очікується, актив може бути економічно користним одному або декільком користувачам, або кількість продукції чи подібних одиниць, що, як очікується, будуть отримані від активу одним або декількома користувачами.
<b>дата набрання чинності модифікацією (effective date of the modification)</b>	Дата, станом на яку обидві сторони погодилися на <b>модифікацію оренди</b> .
<b>справедлива вартість (fair value)</b>	Для цілей застосування вимог до <b>орендодавця</b> щодо обліку, викладених у цьому стандарті, – сума, за яку може бути обмінаний актив або погашене зобов'язання між обізнаними, зацікавленими сторонами, які здійснюють операцію на добровільній основі.
<b>фінансова оренда (finance lease)</b>	Оренда, яка передає в основному всі ризики та вигоди щодо права власності на <b>базовий актив</b> .
<b>фіксовані платежі (fixed payments)</b>	Платежі, здійснювані <b>орендарем</b> на користь орендодавця за право використовувати <b>базовий актив</b> протягом строку оренди, за винятком <b>змінних орендних платежів</b> .
<b>Валова інвестиція в оренду (gross investment in the lease)</b>	Сума: <ol style="list-style-type: none"> <li><b>орендних платежів</b>, які мають бути отримані <b>орендодавцем</b> за <b>фінансовою орендою</b>; та</li> <li>будь-якої <b>негарантованої ліквідаційної вартості</b>, нарахованої орендодавцю.</li> </ol>
<b>дата початку дії оренди inception date of the lease (inception date)</b>	Більш рання з двох дат: дати угоди про <b>оренду</b> та дати зобов'язання, коли сторони дійшли згоди щодо основних умов оренди.
<b>первісні прямі витрати (initial direct costs)</b>	Додаткові витрати, понесені у зв'язку з укладанням <b>оренди</b> , які не були б понесені, якби такої оренди не було б укладено, за винятком таких витрат, понесених <b>орендодавцем - виробником - або орендодавцем-дилером</b> у зв'язку з <b>фінансовою орендою</b> .
<b>припустима ставка відсотка в оренді (interest rate implicit in the lease)</b>	Ставка відсотка, завдяки якій теперішня вартість (а) <b>орендних платежів</b> та (б) <b>негарантованої ліквідаційної вартості</b> дорівнює сумі (і) <b>справедливої вартості базового активу</b> та (ii) будь-яких <b>первісних прямих витрат</b> орендодавця.
<b>оренда (lease)</b>	Договір, або частина договору, яка передає право на використання активу ( <b>базового активу</b> ) протягом періоду часу в обмін на компенсацію.
<b>стимули до оренди (lease incentives)</b>	Платежі, здійснені <b>орендодавцем</b> на користь <b>орендаря</b> , пов'язані з <b>орендою</b> , або відшкодування чи взяття на себе орендодавцем витрат орендаря.
<b>модифікація оренди (lease modification)</b>	Зміна обсягу <b>оренди</b> або компенсації за оренду, яка не була частиною початкових умов оренди (наприклад, додаткове включення або припинення права на використання одного або більше базових <b>активів</b> або <b>подовження</b> чи скорочення <b>строку оренди</b> за договором).

<b>орендні платежі (lease payments)</b>	<p>Платежі, здійснювані <b>орендарем</b> на користь <b>орендодавця</b>, пов'язані з правом користування базового <b>активу</b> протягом <b>строку оренди</b>, які складаються з:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>а) <b>фіксованих платежів</b> (в тому числі по суті фіксовані платежі), за вирахуванням будь-яких <b>стимулів до оренди</b>;</li> <li>б) <b>змінних орендних платежів</b>, що залежать від певного індексу чи ставки;</li> <li>в) ціна реалізації можливості придбання, якщо орендар обгрунтовано впевнений у тому, що він реалізує цю можливість; та</li> <li>г) платежі в рахунок штрафів за припинення <b>оренди</b>, якщо строк оренди передбачає реалізацію орендарем можливості припинити оренду.</li> </ul> <p>Для орендаря орендні платежі також включають суми, що, як очікується, будуть сплачені орендарем за <b>гарантіями ліквідаційної вартості</b>. Орендні платежі не включають платежі, віднесені на компоненти що не пов'язані з орендою цього договору, окрім випадків, коли орендар обирає можливість поєднати компоненти, що не пов'язані з орендою з орендними компонентами та обліковувати їх як єдиний орендний компонент.</p> <p>Для орендодавця орендні платежі також включають будь-які гарантії ліквідаційної вартості, надані орендодавцю орендарем, стороною, пов'язаною з орендарем, або третьою стороною, не пов'язаною з орендодавцем, і здатною з фінансової точки зору виконувати зобов'язання за гарантією. Орендні платежі не включають платежі, віднесені на компоненти, що не пов'язані з орендою</p>
<b>строк оренди (lease term)</b>	<p>Невідомий період, протягом якого <b>орендар</b> має право використовувати <b>базовий актив</b>, а також обидва такі строки:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>а) періоди, які охоплює можливість продовження <b>оренди</b>, якщо орендар обгрунтовано впевнений у тому, що він реалізує таку можливість; та</li> <li>б) періоди, які охоплює можливість припинити оренду, якщо орендар обгрунтовано упевнений у тому, що він не реалізує таку можливість.</li> </ul>
<b>орендар (lessee)</b>	Суб'єкт господарювання, який отримав право використовувати <b>базовий актив</b> на певний період часу в обмін на компенсацію.
<b>ставка додаткових запозичень орендаря (lessee's incremental borrowing rate)</b>	Ставка відсотка, яку <b>орендар</b> сплатив би, щоб позичити на подібний строк та з подібним забезпеченням коштів, які необхідні для того, щоб отримати актив, за вартістю подібний до <b>активу з права користування</b> за подібних економічних умов.
<b>орендодавець (lessor)</b>	Суб'єкт господарювання, який надає право на використання <b>базового активу</b> на певний період часу в обмін на компенсацію.
<b>чиста інвестиція в оренду (net investment in the lease)</b>	<b>Валова інвестиція в оренду</b> , дисконтована за припустимою <b>ставкою відсотка в оренді</b> .
<b>операційна оренда (operating lease)</b>	Оренда, яка не передає в основному всі ризики та вигоди щодо права власності на <b>базовий актив</b> .
<b>можливі орендні платежі (optional lease payments)</b>	Платежі, які будуть здійснені <b>орендарем</b> на користь <b>орендодавця</b> за право використовувати <b>базовий актив</b> протягом періодів, які охоплює можливість продовжити або припинити <b>оренду</b> , які не включені в <b>строк оренди</b> .
<b>період використання (period of use)</b>	Загальний період часу, протягом якого актив використовується для виконання договору з клієнтом (включаючи будь-які не послідовні періоди часу).
<b>гарантія ліквідаційної вартості (residual value guarantee)</b>	Гарантія, надана <b>орендодавцеві</b> стороною, не пов'язаною з орендодавцем, щодо того, що вартість (або частина вартості) <b>базового-активу</b> на кінець <b>оренди</b> щонайменше дорівнюватиме вказаній сумі.
<b>актив з права користування (right-of-use asset)</b>	Актив, який представляє право <b>орендаря</b> використовувати <b>базовий актив</b> протягом <b>строку оренди</b> .

<b>короткострокова оренда (short-term lease)</b>	<b>Оренда</b> , яка на дату початку <b>оренди</b> має строк оренди 12 місяців або менше. Оренда, яка містить можливість придбання, не є короткостроковою орендою.
<b>суборенда (sublease)</b>	Операція, у якій <b>базовий актив</b> знову здається в подальшому в оренду <b>орендарем</b> («проміжним орендодавцем») третій стороні, а <b>оренда</b> («головна оренда») між головним орендодавцем та орендарем лишається в силі.
<b>базовий актив (underlying asset)</b>	Актив, який є предметом <b>оренди</b> , і право щодо використання якого передане <b>орендодавцем орендарю</b> .
<b>незароблений фінансовий дохід (unearned finance income)</b>	Різниця між а) <b>валовою інвестицією в оренду</b> ; та б) <b>чистою інвестицією в оренду</b> .
<b>негарантована ліквідаційна вартість (unguaranteed residual value)</b>	Частка ліквідаційної вартості <b>базового активу</b> реалізація якої <b>орендодавцем</b> не гарантована або гарантована лише стороною, пов'язаною з орендодавцем.
<b>змінні орендні платежі (variable lease payments)</b>	Частка платежів, здійснених <b>орендарем</b> на користь <b>орендодавця</b> за право використовувати <b>базовий актив</b> протягом <b>строку оренди</b> , яка змінюється внаслідок зміни фактів або обставин, що відбуваються після <b>дати початку оренди</b> , окрім плину часу.

## Терміни, визначені в інших стандартах та вжиті у цьому стандарті у тому самому значенні

<b>договір (contract)</b>	Домовленість між двома або більшою кількістю сторін, яка породжує належні права та зобов'язання.
<b>строк корисного використання (useful life)</b>	Період, протягом якого актив, за очікуванням, може бути використовуваний суб'єктом господарювання; або кількість одиниць продукції чи подібних одиниць, що, за очікуванням, будуть отримані від даного активу суб'єктом господарювання.



## Додаток Б Керівництво із застосування

Цей додаток є невід'ємною частиною стандарту. В цьому описано застосування параграфів 1–103 і він має таку саму силу, що й інші частини стандарту.

### Портфельне застосування

- Б1 Цей стандарт визначає порядок обліку окремо взятої оренди. Однак, як практичний прийом, суб'єкт господарювання може застосовувати цей стандарт до портфеля оренд з подібними характеристиками, якщо суб'єкт господарювання обґрунтовано очікує, що для фінансової звітності наслідки застосування цього стандарту до портфеля оренд суттєво не відрізнятимуться від його застосування до окремо взятих оренд, що входять до даного портфеля. Здійснюючи облік портфеля оренд за цим стандартом, суб'єкт господарювання має застосовувати оцінки та припущення, які відображають розмір та склад портфеля.

### Комбінація договорів

- Б2 Застосовуючи цей стандарт, суб'єкт господарювання поєднує два або більше договорів, укладених у той самий або приблизно у той самий час з тим самим контрагентом (або пов'язаними сторонами контрагента), та обліковує ці договори як один договір, якщо виконуються один або більше таких критеріїв:
- а) перемовини щодо цих договорів проводились як перемовини щодо пакету договорів із загальною комерційною метою, яку неможливо зрозуміти без урахування всіх договорів разом;
  - б) сума компенсації, яка має бути сплачена за одним договором, залежить від ціни або виконання іншого договору; або
  - в) права на використання базових активів, переданих в договорах, (або деякі права на використання базових активів, переданих в кожному з договорів) становлять єдиний орендний компонент, як описано в параграфі Б32.

### Звільнення від визнання: оренди, у яких базовий актив є малоцінним активом (параграфи 5–8)

- Б3 За винятком зазначеного в параграфі Б7, цей стандарт дозволяє орендареві застосовувати параграф 6 для обліку оренди, у якій базовий актив є малоцінним активом. Орендар оцінює вартість базового активу на основі вартості активу, коли він є новим, незалежно від віку активу, що орендується.
- Б4 Оцінка того, чи є базовий актив малоцінним, здійснюється на абсолютній основі. Оренда малоцінних активів відповідає критеріям для облікового підходу, викладеного в параграфі 6, незалежно від того, чи є ця оренда суттєвою для орендаря. На оцінку не впливає розмір, природа або обставини орендаря. Тому очікується, що різні орендарі дійдуть однакових висновків щодо того, чи є конкретний базовий актив малоцінним.
- Б5 Базовий актив-може бути малоцінним лише якщо:
- а) орендар може отримати вигоду від використання самого базового активу або разом з іншими ресурсами, наявними у орендаря; та
  - б) базовий актив не є сильно залежним від інших активів або тісно взаємопов'язаним з ними.
- Б6 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.
- Б7 Якщо орендар здає актив у суборенду, або розраховує здати актив у суборенду, то головна оренда не відповідає критеріям оренди малоцінного активу.

- Б8 Прикладами малоцінних базових активів, можуть бути планшети та персональні комп'ютери, невеликі предмети меблів та телефони.

### Ідентифікація оренди (параграфи 9–11)

- Б9 Щоб оцінити, чи передає договір право контролю використання ідентифікованого активу (див. параграфи Б13–Б20) на певний період часу, суб'єкт господарювання оцінює, чи має клієнт, протягом усього *періоду використання*, обидва такі права:
- право отримувати в основному всі економічні вигоди від використання ідентифікованого активу (як описано в параграфах Б21–Б23); та
  - право керувати використанням ідентифікованого активу (як описано в параграфах Б24–Б30).
- Б10 Якщо клієнт має право контролювати використання ідентифікованого активу протягом лише частини строку дії договору, то договір містить оренду на таку частину строку дії договору.
- Б11 Договір щодо отримання товарів або послуг може бути укладеним спільною діяльністю або від імені спільної діяльності, як визначено в МСФЗ 11 *Спільна діяльність*. У такому випадку спільна діяльність вважається клієнтом у договорі. Тому, оцінюючи, чи містить договір оренду, суб'єкт господарювання оцінює, чи має спільна діяльність право контролювати використання ідентифікованого активу протягом усього періоду використання.
- Б12 Суб'єкт господарювання оцінює, чи містить договір оренду для кожного потенційно окремого компонента, що пов'язаний з орендою. Керівництво щодо окремих компонентів оренди викладені в параграфі Б32.

### Ідентифікований актив

- Б13 Актив, як правило, ідентифікується тим, що він явно вказаний в договорі. Однак актив може також ідентифікуватися тим, що він припустимо вказаний у момент, коли актив надається клієнтові для використання.

### Суттєві права заміни

- Б14 Навіть якщо актив вказаний, клієнт не має права використовувати ідентифікований актив, якщо постачальник має суттєве право замінити актив протягом періоду використання. Право постачальника замінити актив є суттєвим, якщо існують обидві такі умови:
- постачальник практично спроможний замінити альтернативні активи протягом періоду використання (наприклад клієнт не може перешкодити постачальникові замінити актив, а постачальник має альтернативні активи для заміни або може у прийнятний строк знайти їх); та
  - постачальник отримує економічну вигоду від реалізації свого права замінити актив (тобто очікується, що економічні вигоди, пов'язані з заміною активу, перевищать витрати, пов'язані з заміною активу).
- Б15 Якщо постачальник має право або зобов'язання замінити актив лише у конкретну дату або при настанні визначеної події або після того, то право заміни постачальника не є суттєвим, оскільки постачальник не має практичної спроможності надати для заміни альтернативні активи протягом усього періоду використання.
- Б16 Здійснювана суб'єктом господарювання оцінка того, чи є право заміни постачальника суттєвим, базується на фактах і обставинах на початок дії договору і не має брати до уваги майбутні події, які на початку дії договору не вважаються імовірними протягом строку дії. Приклади майбутніх подій, які на початку дії договору не вважаються імовірними і, отже, мають бути виключені з оцінки:
- згода майбутнього клієнта сплачувати за використання активу за ставкою, вищою за ринкову;
  - запровадження нової технології, яка не є достатньо розвинутою станом на початок дії договору;
  - значна різниця між тим, як клієнт використовує актив або функціонуванням активу у клієнта та способом використання або функціонуванням активу, які передбачалися на початку дії договору; та

- г) значна різниця між ринковою ціною активу протягом періоду використання та ринковою ціною, яка передбачалася на початку дії договору.
- Б17 Якщо актив розташований у приміщеннях клієнта або деінде, то витрати, пов'язані з заміною, як правило, вищі, ніж тоді, коли актив розташований у приміщеннях постачальника, і, отже, більш імовірно, що вони перевищать вигоди, пов'язані з заміною активу.
- Б18 Право або зобов'язання постачальника замінити актив для ремонту або технічного обслуговування, якщо актив не функціонує належним чином, або якщо з'явилася можливість його технічної модернізації, не позбавляє клієнта права на використання ідентифікованого активу.
- Б19 Якщо клієнт не може з легкістю визначити, чи має постачальник суттєве право заміни, клієнт має виходити з того, що будь-яке право заміни не є суттєвим.

### **Частки активів**

- Б20 Частка потужностей активу є ідентифікованим активом, якщо вона є фізично окресленою (наприклад, підлога будівлі). Потужність або інша частка активу, яка не є фізично окресленою (наприклад, частка потужностей оптоволоконного кабелю) не є ідентифікованим активом, окрім випадків, коли вона становить в основному всю потужність активу і, отже, надає клієнтові право отримувати в основному всі економічні вигоди від використання активу.

### **Право отримувати економічні вигоди від використання**

- Б21 Щоб контролювати використання ідентифікованого активу, клієнту необхідно мати право отримувати в основному всі економічні вигоди від використання активу протягом усього періоду використання (наприклад, завдяки ексклюзивному праву на використання активу протягом усього такого періоду). Клієнт може отримувати економічні вигоди від використання активу прямо або опосередковано багатьма різними способами, такими як користування, утримування або надання активу в суборенду. Економічні вигоди від використання активу включають його основну продукцію та побічну продукцію (в тому числі потенційні грошові потоки, отримувані від такої побічної продукції), а також інші економічні вигоди від використання активу, які можуть бути отримані від торгової операції з третьою стороною.
- Б22 Оцінюючи право отримувати в основному всі економічні вигоди від використання активу, суб'єкт господарювання бере до уваги лише економічні вигоди, які є наслідком використання активу у визначених межах права клієнта на використання активу (див. параграф Б30). Наприклад:
- якщо договір обмежує використання транспортного засобу лише однією конкретною територією протягом періоду використання, то суб'єкт господарювання бере до уваги лише економічні вигоди від використання цього транспортного засобу лише у межах такої території.
  - якщо договір встановлює, що клієнт може наїздити транспортним засобом лише конкретну кількість кілометрів (міль) протягом періоду використання, то суб'єкт господарювання бере до уваги економічні вигоди від використання транспортного засобу лише на дозволений кілометраж (мільяж).
- Б23 Якщо договір вимагає від клієнта сплатити постачальникові або іншій стороні ~~частину~~ частку грошових потоків, отриманих від використання активу, як компенсацію, то такі грошові потоки, сплачені як компенсація, слід вважати частиною економічних вигід, які клієнт отримує від використання активу. Наприклад, якщо від клієнта вимагається сплачувати постачальникові відсоток від продажу за використання торговельної площі як компенсацію за таке використання, то така вимога не позбавляє клієнта права отримувати в основному всі економічні вигоди від використання торговельною площею. Причина цього полягає у тому, що грошові потоки, що виникають внаслідок таких продажів, вважаються економічними вигодами, які отримує клієнт від використання торговельної площі, частку яких він потім сплачує постачальникові як компенсацію за право користуватися цією площею.

### **Право керувати використанням**

- Б24 Клієнт має право керувати використанням ідентифікованого активу протягом усього періоду використання, лише якщо виконується одна з таких умов:
- клієнт має право керувати, як і з якою метою актив використовується протягом усього періоду використання (як описано в параграфах Б25–Б30); або

- б) значущі-рішення щодо того, як і з якою метою використовується актив, визначені наперед і
- (i) клієнт має право експлуатувати актив (або керувати іншим в експлуатації активу у дозволений ним спосіб) протягом усього періоду використання, причому постачальник не має права змінювати його експлуатаційні інструкції; або
  - (ii) клієнт спроектував актив (або конкретні аспекти активу) у такий спосіб, що наперед визначив, як і з якою метою актив використовуватиметься протягом усього періоду використання.

### ***Як і з якою метою актив використовується***

- Б25 Клієнт має право керувати, як і з якою метою актив використовується, якщо, у межах свого права користування, визначеного договором, він може змінювати, як і з якою метою актив використовується протягом усього періоду використання. Здійснюючи цю оцінку, суб'єкт господарювання розглядає права щодо ухвалення рішення, які є найбільш значущими для зміни того, як і з якою метою актив використовується протягом усього періоду використання. Права щодо ухвалення рішення є значущими, якщо вони впливають на економічні вигоди, які будуть отримані від використання. Права щодо ухвалення рішення, що є найбільш значущими швидше за все, будуть різними для різних договорів, залежно від природи активу та умов договорів.
- Б26 Прикладами прав щодо ухвалення рішень, які, залежно від обставин, надають право змінювати, як і з якою метою активу використовується у межах визначеного обсягу права клієнта на використання активу, є
- а) права змінювати тип продукції, яка випускається за допомогою даного активу (наприклад, вирішувати, чи використовувати транспортні контейнери для транспортування товарів чи для зберігання, або вирішувати, який асортимент продукції продавати на певній торговельній площі);
  - б) права змінювати час випуску продукції (наприклад, вирішувати, коли використовувати певну одиницю обладнання або блок електростанції);
  - в) права змінювати місце випуску продукції (наприклад, вирішувати питання щодо пункту призначення вантажівки чи судна, або вирішувати де використовувати одиницю обладнання); та
  - г) права змінювати рішення про те, чи випускати продукцію, а також щодо кількості продукції (наприклад, вирішувати, чи виробляти електроенергію на електростанції та скільки електроенергії виробляти на такій електростанції).
- Б27 До прикладів прав щодо ухвалення рішення, які не надають права змінювати, як і з якою метою актив використовується, належать права, які обмежуються експлуатацією або підтриманням технічного стану активу. Такими правами можуть володіти клієнт або постачальник. Хоча права, такі як право на експлуатацію або підтримання технічний стан активу, часто є суттєвими для ефективного використання активу, вони не є правами керувати, як і з якою метою актив використовується. Однак права на експлуатацію активу можуть надавати клієнтові право керувати використанням активу, якщо відповідні рішення щодо того, як і з якою метою актив використовується ухвалені наперед (див. параграф Б246)(i)).

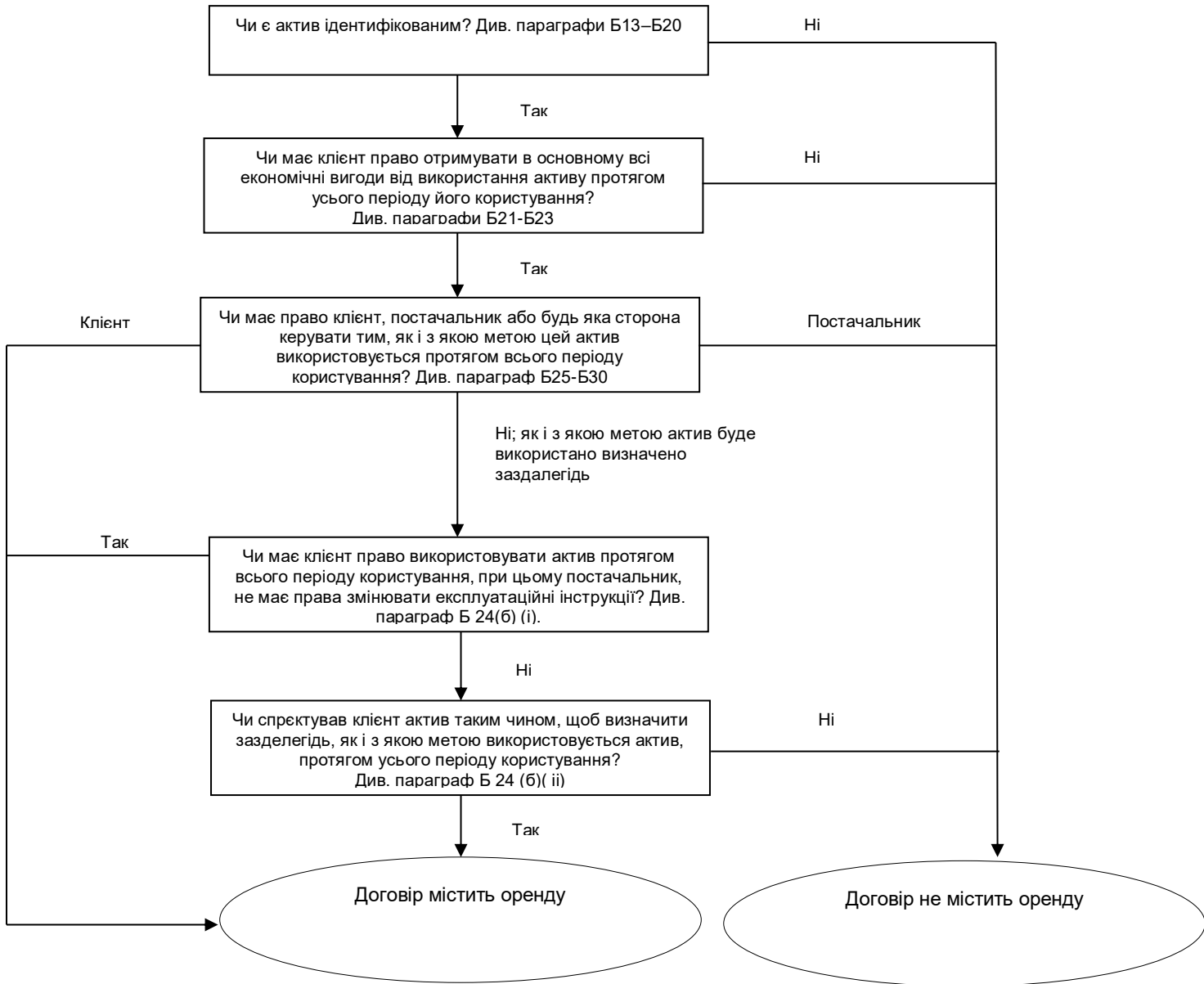
### **Рішення, ухвалені протягом та до періоду використання**

- Б28 Відповідні рішення щодо того, як і з якою метою актив використовується можуть бути ухвалені наперед різними способами. Наприклад, відповідні рішення можуть бути зумовлені проектуванням активу або викладеними в договорі обмеженнями на використання активу.
- Б29 Оцінюючи, чи має клієнт право керувати використанням активу, суб'єкт господарювання розглядає лише права ухвалювати рішення щодо використання активу протягом періоду використання, окрім випадків, коли клієнт спроектував актив (або конкретні аспекти активу) як описано в параграфі Б246)(ii). Отже, окрім випадків, коли існують умови, описані в параграфі Б246)(ii), клієнт не розглядає рішення, ухвалені наперед до періоду використання. Наприклад, якщо клієнт може лише визначити випуск продукції за допомогою активу до періоду його використання, то клієнт не має права керувати використанням такого активу. Здатність визначити випуск в договорі до періоду використання, без будь-яких інших прав щодо ухвалення рішень, пов'язаних з використанням активу, надає клієнтові такі самі права, що і будь-якому клієнтові, який купує товари або послуги.

## Захисні права

- Б30 Договір може містити умови для захисту інтересу постачальника в даному активі або інших активах, захисту його персоналу, або забезпечення дотримання постачальником законів чи нормативних актів. Це приклади захисних прав. Наприклад, договір може (i) встановлювати максимальний обсяг використання активу або обмеження щодо того, де і коли клієнт може використовувати даний актив; (ii) вимагати від клієнта дотримуватися конкретних операційних практик або (iii) вимагати від клієнта інформувати постачальника про зміни способу використання активу. Захисні права, як правило, визначають обсяг права клієнта на використання активу, але, самі по собі, не позбавляють клієнта права керувати використанням активу.

Б31 Наведена далі схема може допомогти суб'єктам господарювання оцінити чи є договір орендою, або чи містить оренду.



## Розмежування компонентів договору (параграфи 12–17)

- Б32 Право використовувати базовий актив є окремим компонентом оренди, якщо виконуються обидві такі умови:
- а) орендар може отримувати вигоду від використання базового активу – самого лише активу або разом з іншими ресурсами, які орендар може легко отримати. Ресурси, які орендар може легко отримати, – це товари або послуги, які продаються або оренднуються окремо (орендодавцем або іншими постачальниками), або ресурси, які орендар уже отримав (від орендодавця або внаслідок здійснення інших операцій чи внаслідок інших подій); та
  - б) базовий актив не є ані сильно залежним, ані тісно взаємопов'язаним з іншими базовими активами, зазначеними у даному договорі. Наприклад, той факт, що прийняття орендарем рішення не орендувати базовий актив не матиме значного впливу на його права використовувати інші базові активи передбачені в договорі, може свідчити про те, що базовий актив не є сильно залежним чи тісно взаємопов'язаним з такими іншими базовими активами.
- Б33 Договір може включати суму, яка має бути сплачена орендарем за діяльність, а також витрати, які не передають товар або послугу орендареві. Наприклад, орендодавець може включити до загальної суми, яка має бути сплачена, плату за адміністративні завдання або інші витрати, які він несе, пов'язані з орендою, які не передають товар або послугу орендареві. 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.

## Строк оренди (параграфи 18–21)

- Б34 Визначаючи строк оренди та оцінюючи тривалість невідомого періоду оренди, суб'єкт господарювання застосовує визначення договору та встановлює період, протягом якого договір є забезпеченим правовою санкцією. Оренда більше не є забезпеченою правовою санкцією, коли орендар і орендодавець – кожен має право припинити дію оренди без дозволу іншої сторони, заплативши не більше ніж незначний штраф.
- Б35 Якщо лише орендар має право припинити дію оренди, то таке право вважається можливістю припинити дію оренди, яка є в орендаря, при визначенні суб'єктом господарювання строку оренди. Якщо лише орендодавець має право припинити дію оренди, то невідомий період оренди включає період, якого стосується ця можливість припинити дію оренди.
- Б36 Строк оренди починається з дати початку оренди та включає будь-які орендні канікули, що надаються орендареві орендодавцем.
- Б37 На дату початку оренди суб'єкт господарювання оцінює, чи є орендар обґрунтовано впевненим у тому, що він реалізує можливість продовжити оренду або придбати базовий актив або у тому, що він не реалізує можливість припинити дію оренди. Суб'єкт господарювання розглядає всі доречні факти й обставини, які створюють економічний стимул для орендаря до реалізації, або не реалізації, такої можливості, в тому числі будь-які очікувані зміни фактів й обставин з дати початку оренди до дати реалізації такої можливості. Прикладами таких чинників, які слід брати до уваги, зокрема, є
- а) умови договору щодо таких періодів можливого продовження або припинення оренди порівняно з ринковими ставками, такі як:
    - (i) сума платежів за оренду у будь-якому з періодів можливого продовження або припинення оренди;
    - (ii) сума будь-яких змінних платежів за оренду або інших умовних платежів, таких як платежі в рахунок штрафів за припинення дії оренди або гарантії ліквідаційної вартості; та
    - (iii) умови будь-яких можливостей, які можуть бути реалізовані після початкових періодів можливостей продовження або припинення оренди (наприклад, можливість придбання, яка може бути реалізована наприкінці періоду продовження оренди за ставкою, яка наразі нижча за ринкові ставки).
  - б) значні вдосконалення базового активу здійснені (або здійснення яких очікується) протягом строку дії договору, що, як передбачається, дасть значну економічну вигоду орендареві коли можна буде реалізувати можливість продовжити або припинити дію оренди або придбати базовий актив;

- в) витрати, пов'язані з припиненням оренди, такі як витрати, пов'язані з перемовинами, витрати на переміщення, витрати на ідентифікацію іншого базового активу, який відповідає потребам орендаря, витрати, пов'язані з інтеграцією нового активу в діяльність орендаря, або штрафи за припинення оренди чи інші подібні витрати, в тому числі витрати, пов'язані з поверненням базового активу до передбаченого в договорі стану або у передбачене в договорі місце;
- г) важливість базового активу для діяльності орендаря, беручи до уваги, зокрема, те, чи є базовий актив спеціалізованим активом, місце знаходження базового активу та наявність відповідних альтернатив; та
- г) умови, пов'язані з реалізацією можливості продовження або припинення оренди (тобто коли можливість може бути реалізована лише за виконання однієї чи кількох умов), а також імовірність того, що ці умови існують.
- Б38** Можливість продовжити або припинити оренду може поєднуватися з однією або кількома іншими умовами договору (наприклад, гарантією ліквідаційної вартості) так, що орендар гарантує орендодавцеві мінімальну або фіксовану у грошовому вираженні рентабельність, яка в основному лишається однаковою незалежно від того, чи можливість реалізована. У таких випадках, та незважаючи на керівництво щодо по суті фіксованих платежів у параграфі Б42, суб'єкт господарювання виходить з того, що орендар є обґрунтовано впевнений у тому, що він реалізує можливість продовжити оренду або у тому, що він не реалізує можливість припинити оренду.
- Б39** Що коротший невідомий період оренди, то більш імовірним є те, що орендар реалізує можливість продовжити оренду або що він реалізує можливість припинити оренду. Це пояснюється тим, що витрати, пов'язані з отримання активу на заміну, як правило, пропорційно вищі, якщо невідомий період короткий.
- Б40** Застосована орендарем у минулому практика щодо періоду, протягом якого він зазвичай використовував подібні види активів (чи орендовані, чи власні), а також економічні причини для цього, можуть надати інформацію, яка буде корисною при складанні оцінки щодо того, чи є орендар обґрунтовано впевнений у тому, що він реалізує або не реалізує певну можливість. Наприклад, якщо орендар, як правило, користувався певними видами активів протягом певного періоду часу, або якщо орендар часто реалізує ті чи ті можливості, орендуючи певні види базових активів то орендар має розглянути економічні причини такої своєї практики, оцінюючи, чи є він обґрунтовано впевнений у тому, що він реалізує ту чи ту можливість, орендуючи такі активи.
- Б41** В параграфі 20 вказано, що після дати початку оренди орендар ще раз оцінює строк оренди після настання значної події або значної зміни обставин, яка контролюється орендарем та впливає на те, чи є орендар обґрунтовано впевнений у тому, що він реалізує можливість, яка раніше не була включена у його визначення строку оренди, або що він не реалізує можливість, яка раніше була включена у його визначення строку оренди. Прикладами значних подій або змін обставин є, зокрема
- значні вдосконалення орендованої нерухомості, не передбачені на дату початку оренди, завдяки яким орендар, як очікується, матиме значну економічну вигоду, коли можна буде реалізувати можливість продовжити або припинити оренду або придбати базовий актив.;
  - значна модифікація або налаштування базового активу, які не будуть передбачені на дату початку оренди;
  - початок суборенди базового активу на період, що виходить за межі попередньо встановленого строку оренди; та
  - бізнес рішення орендаря, яке безпосередньо стосується реалізації чи не реалізації певної можливості (наприклад, рішення продовжити оренду доповняльного активу, позбутися альтернативного активу або позбутися бізнес одиниці, у якій застосовують актив з права користування).

## **По суті фіксовані орендні платежі (параграфи 27а), 36в) та 70а))**

- Б42** До орендних платежів належать будь-які по суті фіксовані орендні платежі. По суті фіксовані орендні платежі – це платежі, які за формою містять змінність, однак по суті є немінучими. По суті фіксовані орендні платежі існують, наприклад, якщо:
- платежі мають структуру змінних орендних платежів, але у тих платежах немає справжньої змінності. Такі платежі містять змінні положення, які не мають реальної економічної сутності. Прикладами таких видів платежів є



- (i) платежі, які повинні бути здійснені лише якщо доведено, що актив може функціонувати протягом оренди, або лише якщо станеться подія, яка насправді не може не статися; чи
  - (ii) платежі, які спершу мали структуру змінних орендних платежів, пов'язаних з використанням базового активу; але для яких змінність зникне у певний момент після дати початку оренди, і ці платежі стануть фіксованими протягом решти строку оренди. Такі платежі стають по суті фінансованими платежами, коли змінність зникає.
- б) є більше ніж одна сукупність платежів, які орендар може здійснити, однак лише одна з цих сукупностей платежів є реалістичною. У такому випадку суб'єкт господарювання вважає орендними платежами лише реалістичну сукупність платежів;
  - в) є більше ніж одна реалістична сукупність платежів, які орендар може здійснити, але він повинен здійснити щонайменше одну з таких сукупностей платежів. У такому випадку суб'єкт господарювання вважає орендними платежами ту сукупність платежів, яка передбачає найменшу сукупну величину виплат з урахуванням дисконтування.

## Участь орендаря в базовому активі до дати початку оренди

### Витрати орендаря, пов'язані зі спорудженням або проектуванням базового активу.

- Б43 Суб'єкт господарювання може вести перемовини щодо оренди до того, як базовий актив може бути наданий для використання орендарем. У деяких видах оренди базовий актив для того, щоб орендар міг його використовувати, можливо, необхідно побудувати або переробити. Залежно від умов договору від орендаря можуть вимагати здійснити платежі, пов'язані з таким будівництвом чи проектуванням активу.
- Б44 Якщо орендар несе витрати, пов'язані зі спорудженням чи проектуванням базового активу то орендар обліковує ці витрати, застосовуючи інші відповідні стандарти, наприклад, МСБО 16. Витрати, пов'язані зі спорудженням чи проектуванням базового активу не включають платежі, здійснені орендарем за право використовувати базовий актив. Платежі за право використовувати базовий актив, – це платежі за оренду, незалежно від часу здійснення таких платежів.

### Юридичне право на базовий актив.

- Б45 Орендар може отримати юридичне право на базовий актив до того, як таке юридичне право буде передане орендодавцеві і актив буде переданий в оренду орендареві. Отримання юридичного права саме по собі не визначає, як обліковувати цю операцію.
- Б46 Якщо орендар контролює базовий актив (або отримує контроль над ним) до того, як актив переданий орендодавцеві, то така операція є операцією продажу та зворотної оренди, яка обліковується відповідно до параграфів 98–103.
- Б47 Однак якщо орендар не отримує контролю над базовим активом до того, як цей актив передається орендодавцеві, то така операція не є операцією продажу та зворотної оренди. Наприклад, це може бути у випадку, коли виробник, орендодавець і орендар ведуть перемовини щодо операції придбання активу у виробника орендодавцем, який, своєю чергою, надає цей актив орендареві. Орендар може отримати юридичне право на базовий актив до того, як юридичне право буде передане орендодавцеві. У такому випадку, якщо орендар отримує юридичне право на базовий актив, але не отримує контролю над активом до того, як воно буде передане орендодавцеві, операція обліковується не як операція продажу та зворотної оренди, а як оренда.

## Розкриття інформації орендарем (параграф 59)

- Б48 Визначаючи, чи необхідна додаткова інформація про орендну діяльність, щоб виконати мету розкриття інформації, викладену в параграфі 51, орендар розглядає таке:
  - а) чи є доречна така інформація для користувачів фінансової звітності. Орендар надає додаткову інформацію, визначену в параграфі 59, лише якщо очікується, що така інформація є доречною для користувачів фінансової звітності. У цьому контексті це ймовірно буде так, якщо вона допомагає користувачам зрозуміти:

- (i) гнучкість, яку забезпечує оренда. Оренда може забезпечувати гнучкість, якщо, наприклад, орендар може зменшити свій ризик завдяки реалізації можливостей припинення оренди або поновлення оренди на сприятливих для нього умовах;
  - (ii) обмеження, які створює оренда. Оренда може створювати обмеження, наприклад, вимагаючи від орендаря забезпечувати певні фінансові показники;
  - (iii) чутливість інформації, що розкривається, до ключових змінних. Інформація, що розкривається, може бути чутливою, наприклад, до майбутніх змінних орендних платежів;
  - (iv) інші ризики, що виникають у зв'язку з орендою;
  - (v) відхилення від галузевої практики. Такими відхиленнями можуть бути, наприклад, незвичайні або унікальні умови оренди, які впливають на весь портфель оренди орендаря;
- б) чи інформація очевидно виходить з інформації, яка або подана в основній фінансовій звітності, або розкрита у примітках. Орендарю не потрібно дублювати інформацію, яка вже подана деінде у фінансовій звітності.
- Б49 Додаткова інформація, пов'язана зі змінними орендними платежами, що, залежно від обставин, може бути необхідною для досягнення мети розкриття інформації, викладеної в параграфі 51, може включати інформацію, яка допомагає користувачам фінансової звітності оцінити, наприклад:
- а) причини, через які орендар використовує змінні орендні платежі та поширеність таких платежів;
  - б) відносну величину змінних орендних платежів щодо фіксованих платежів;
  - в) ключові змінні величини, від яких залежать змінні орендні платежі, та як змінюватимуться платежі у відповідь на зміну таких ключових змінних величин; та
  - г) інші операційні та фінансові наслідки змінних орендних платежів.
- Б50 Додаткова інформація, пов'язана з можливостями продовження оренди або можливостями припинення оренди, що, залежно від обставин, може бути необхідною для досягнення мети, викладеної в параграфі 51, може включати інформацію, яка допомагає користувачам фінансової звітності оцінити, наприклад:
- а) причини, через які орендар використовує можливості продовження оренди або можливості припинення оренди, та поширеність таких можливостей;
  - б) відносну величину *можливих орендних платежів*, порівняно з орендними платежами
  - в) поширеність реалізації можливостей продовження або припинення оренди, які не були включені в оцінку орендних зобов'язань;
- та
- г) інші операційні та фінансові наслідки таких можливостей.
- Б51 Додаткова інформація, пов'язана з гарантіями ліквідаційної вартості, що, залежно від обставин, може бути необхідною для досягнення мети, викладеної в параграфі 51, може включати інформацію, яка допомагає користувачам фінансової звітності оцінити, наприклад
- а) причини, через які орендар надає гарантії ліквідаційної вартості та поширеність таких гарантій;
  - б) величину ризику ліквідаційної вартості, на який наражається орендар;
  - в) природу базових активів для яких такі гарантії надані; та
  - г) інші операційні та фінансові наслідки таких гарантій.
- Б52 Додаткова інформація, пов'язана з операціями з продажу та зворотної оренди, що, залежно від обставин, може бути необхідною для досягнення мети, викладеної в параграфі 51, може включати інформацію, яка допомагає користувачам фінансової звітності оцінити, наприклад
- а) причини, через які орендар здійснює операції з продажу та зворотної оренди, та поширеність таких операцій;
  - б) ключові умови окремих операцій з продажу та зворотної оренди ;
  - в) платежі, не включені в оцінку зобов'язань з оренди; та
  - г) вплив операцій з продажу та зворотної оренди на грошові потоки у звітному періоді.

## Класифікація оренди орендодавцем (параграфи 61–66)

- Б53 Класифікація оренди для орендодавців у цьому стандарті базується на тому, якою мірою оренда передає [орендареві] ризики та вигоди, пов'язані з правом власності на базовий активом. Ризики включають можливості збитків через невикористання потужностей або технологічне старіння та коливання рентабельності внаслідок зміни економічних умов. Вигодами можуть бути очікування рентабельного функціонування базового активу протягом строку його економічного використання та очікування доходу від збільшення вартості чи реалізації ліквідаційної вартості.
- Б54 Договір про оренду може включати умови щодо коригування орендних платежів за конкретні зміни, що сталися у період між датою початку дії оренди та датою початку оренди (такі як зміна собівартості базового активу для орендодавця або зміна вартості фінансування оренди у орендодавця). У такому випадку для цілей класифікації оренди вплив таких змін слід вважати такими, що сталися на дату початку дії оренди.
- Б55 Якщо оренда включає обидва елементи – і землю, і будівлі, – то орендодавець оцінює класифікацію кожного елемента як фінансову оренду або як операційну оренду окремо, застосовуючи параграфи 62–66 та Б53–Б54. Визначаючи, чи є елементи землі операційною орендою чи фінансовою орендою, важливо зважати на те, що земля, як правило, має необмежений строк економічного використання.
- Б56 Якщо це необхідно з метою класифікації та обліку оренди землі та будівель, орендодавець розподіляє орендні платежі (в тому числі будь-які авансові одноразові платежі) між елементами землі та будівель пропорційно відносній справедливій вартості частки орендованої нерухомості в елементі землі та елементі будівель оренди на дату початку дії оренди. Якщо орендні платежі не можна достовірно розподілити між цими двома елементами, то вся оренда класифікується як фінансова оренда, окрім випадків, коли очевидно, що обидва елементи є операційною орендою, і в такому разі вся оренда класифікується як операційна оренда.
- Б57 Щодо оренди землі та будівель, у якій величина елементу землі є несуттєвою для оренди, то тут орендодавець може трактувати землю та будівлі як один елемент для цілей класифікації оренди та класифікувати його як фінансову оренду або як операційну оренду, застосовуючи параграфи 62–66 та Б53–Б54. У такі випадках орендодавець вважає, що строк економічного використання будівель є строком економічного використання всього базового активу.

## Класифікація суборенди

- Б58 Класифікуючи суборенду, проміжний орендодавець класифікує суборенду як фінансову оренду або як операційну оренду таким чином:
- а) якщо головна оренда є короткостроковою орендою, яку суб'єкт господарювання, як орендар, відобразив в обліку застосовуючи параграф 6, то суборенда класифікується як операційна оренда;
  - б) якщо ж ні, то суборенда класифікується з посиланням на актив з права користування, що виникає внаслідок головної оренди, а не з посиланням на базовий актив (наприклад, об'єкт основних засобів, що є об'єктом оренди).

## Додаток В

### Дата набрання чинності та перехід

Цей додаток є невід'ємною частиною стандарту і має таку саму силу, що й інші частини стандарту.

#### Дата набрання чинності

---

- В1 Суб'єкт господарювання застосовує цей стандарт до річних звітних періодів, що починаються 1 січня 2019 року або пізніше. Дostroкове застосування дозволене для суб'єктів господарювання, які на час першого застосування цього стандарту застосовують МСФЗ 15 *Дохід від договорів з клієнтами*. Якщо суб'єкт господарювання застосовує цей стандарт достроково, то він розкриває цей факт.

#### Перехід

---

- В2 Для цілей вимог, викладених в параграфах В1–В19 датою першого застосування є початок річного звітного періоду, у якому суб'єкт господарювання вперше застосовує цей стандарт.

#### Визначення оренди

- В3 Як практичний прийом, від суб'єкта господарювання не вимагається здійснювати повторну оцінку того, чи є договір орендою або чи містить він оренду, який включає оренду на дату першого застосування. Натомість, суб'єктові господарювання дозволяється:
- а) застосовувати цей стандарт до договорів, які раніше були ідентифіковані як оренди із застосуванням МСБО 17 *Оренда* та КТМФЗ 4 *Визначення, чи містить угода оренду*. До таких договорів суб'єкт господарювання застосовує вимоги щодо переходу, викладені в параграфах В5–В18;
  - б) не застосовувати цей стандарт до договорів, які не були раніше ідентифіковані як такі, що містять оренду із застосуванням МСБО 17 та КТМФЗ 4.
- В4 Якщо суб'єкт господарювання вибирає практичний прийом, викладений у параграфі В3, то він розкриває цей факт та застосовує цей практичний прийом до всіх своїх договорів. Внаслідок цього суб'єкт господарювання застосовує вимоги, викладені в параграфах 9–11, лише до договорів, укладених (або змінених) у день першого застосування стандарту або пізніше.

#### Орендар

- В5 Орендар застосовує цей стандарт до своєї оренди або
- а) ретроспективно до кожного попереднього звітного періоду, поданого із застосуванням МСБО 8 *Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки*; або
  - б) ретроспективно з визнанням кумулятивного наслідку першого застосування цього стандарту, який є визнанням [у звітності] на дату першого застосування [цього стандарту] відповідно до параграфів В7–В13.
- В6 Орендар застосовує вибір, описаний у параграфі В5, узгоджено й послідовно до всієї своєї оренди, у якій він є орендарем.
- В7 Якщо орендар вирішує застосовувати цей стандарт відповідно до параграфа В5б), то він не перераховує порівняльну інформацію. Натомість орендар визнає кумулятивний наслідок першого застосування цього стандарту як коригування залишку нерозподіленого прибутку (або іншого компоненту власного капіталу, залежно від ситуації) на початок періоду станом на дату першого застосування.

## Оренда, раніше класифікована як операційна оренда

- B8** Якщо орендар вирішує застосовувати цей стандарт відповідно до параграфу B56), то він:
- a) на дату першого застосування для оренди, що раніше була класифікована як операційна оренда із застосуванням МСБО 17, визнає орендне зобов'язання. Орендар оцінює таке орендне зобов'язання за теперішньою вартістю не сплачених орендних платежів, дисконтованою з використанням ставки додаткових запозичень орендаря на дату першого застосування;
  - б) на дату першого застосування для оренди, що раніше була класифікована як операційна оренда із застосуванням МСБО 17, визнає актив з права користування. Орендар має вибрати, для кожної оренди окремо, як оцінювати такий актив з права користування:
    - (i) чи за його балансовою вартістю так, ніби цей стандарт застосовувався з дати початку оренди, але дисконтованою з використанням ставки додаткових запозичень орендаря на дату першого застосування;
    - (ii) чи за величиною, що дорівнює орендному зобов'язанню, скоригованому на суму будь-яких сплачених авансом або нарахованих орендних платежів, пов'язаних з цією орендою, визнаних у звіті про фінансовий стан безпосередньо перед датою першого застосування;
  - в) на дату першого застосування до активів з права користування застосовує МСБО 36 *Зменшення корисності активів*, окрім випадків, коли орендар застосовує практичний прийом, описаний в параграфі B10б).
- B9** Незважаючи на вимоги параграфу B8, для оренди, яка раніше була класифікована як операційна оренда із застосуванням МСБО 17, орендар
- a) не повинен здійснювати будь-які коригування при переході [на цей стандарт] для оренди, базовий актив за якою є малоцінний (як описано в параграфах B3–B8), який обліковуватиметься із застосуванням параграфу 6. З дати першого застосування орендар обліковує такі активи, застосовуючи цей стандарт;
  - б) не повинен здійснювати будь-які коригування при переході [на цей стандарт] для оренди, яка раніше обліковувалася як інвестиційна нерухомість із застосуванням моделі справедливої вартості, описаної в МСБО 40 *Інвестиційна нерухомість*. Орендар обліковує актив з права користування та орендне зобов'язання, що виникає внаслідок такої оренди, застосовуючи МСБО 40 та цей стандарт з дати першого застосування.
  - в) оцінює актив з права користування за справедливою вартістю на дату першого застосування для оренди, яка раніше обліковувалася як операційна оренда відповідно до МСБО 17 та яка з дати першого застосування [цього стандарту] буде обліковуватися як інвестиційна нерухомість із застосуванням моделі справедливої вартості, викладеної в МСБО 40. Орендар обліковує актив з права користування та облікове зобов'язання, що виникає внаслідок такої оренди, застосовуючи МСБО 40 та цей стандарт з дати першого застосування
- B10** Застосовуючи цей стандарт ретроспективно, відповідно до параграфу B56), до оренди, що раніше була класифікована як операційна оренда із застосуванням МСБО 17, орендар може скористатися одним або кількома викладеними далі практичними прийомами. До кожної окремої оренди орендар може застосовувати різні практичні прийоми.
- a) орендар може застосовувати єдину ставку дисконту до портфеля оренди з обґрунтовано подібними характеристиками (наприклад, оренди з подібними строками оренди, що лишилися, для подібного класу базового активу за подібних економічних умов);
  - б) альтернативою виконання аналізу на предмет зменшення корисності для орендаря може бути використання ним власної оцінки того, чи є оренда обтяжливою, здійсненої із застосуванням МСБО 37 *Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи* безпосередньо перед датою першого застосування. Якщо орендар вибирає цей практичний прийом, то він коригує актив з права користування на дату першого застосування на величину забезпечення для обтяжливої оренди, визнаного у звіті про фінансовий стан безпосередньо перед датою першого застосування;

- в) орендар може вибрати не застосувати вимоги, викладених у параграфі В8, до оренди, для якої строк оренди закінчується протягом 12 місяців від дати першого застосування. У такому випадку орендар
  - (i) обліковує цю оренду у такий самий спосіб, що і короткострокову оренду, як описано в параграфі 6; та
  - (ii) включає витрати, пов'язані з такою орендою, до складу розкритих витрат на короткострокову оренду у тому річному звітному періоду, який містить дату першого застосування;
- г) орендар може виключити первісні прямі витрати з оцінки активу з права користування на дату першого застосування;
- г) орендар може скористатися інформацією, що стала відома пізніше, наприклад, при визначенні строку оренди, якщо договір містить можливості продовження або припинення оренди.

### **Оренда, раніше класифікована як фінансова оренда**

- B11** Якщо орендар вирішив застосувати цей стандарт відповідно до параграфа В5б) до оренди, яка була класифікована як фінансова оренда із застосуванням МСБО 17, то балансовою вартістю активу з права користування та орендного зобов'язання на дату першого застосування є балансова вартість орендного активу та орендне зобов'язання безпосередньо перед такою датою, оцінена із застосуванням МСБО 17. Для такої оренди орендар обліковує актив з права користування та орендне зобов'язання, застосовуючи цей стандарт з дати першого застосування.

### **Розкриття інформації**

- B12** Якщо орендар вирішив застосувати цей стандарт відповідно до параграфа В5б), то він розкриває інформацію про перше застосування, якої вимагає параграф 28 МСБО 8, за винятком інформації, зазначеної в параграфі 28д) МСБО 8. Замість інформації, вказаної в параграфі 28д) МСБО 8, орендар розкриває
- а) середньозважену ставку додаткових запозичень орендаря, застосовану для орендних зобов'язань, визнаних у звіті про фінансовий стан на дату першого застосування цього стандарту; та
  - б) пояснення будь-яких різниць між:
    - (i) зобов'язаннями за операційною орендою, розкритими при застосуванні МСБО 17 на кінець річного звітного періоду, що безпосередньо передують даті першого застосування, дисконтованими з використанням ставки додаткових запозичень на дату першого застосування, як описано в параграфі В8а); та
    - (ii) орендними зобов'язаннями, визнаними у звіті про фінансовий стан на дату першого застосування.
- B13** Якщо орендар застосовує один або кілька практичних прийомів, вказаних у параграфі В10, то він розкриває цей факт.

### **Орендодавці**

- B14** Окрім описаного в параграфі В15, орендодавець не повинен здійснювати жодних коригувань при переході до цього стандарту для оренди, у якій він є орендодавцем, та має обліковувати таку оренду, застосовуючи цей стандарт з дати першого застосування.
- B15** Проміжний орендодавець
- а) повторно оцінює суборенду, яка була класифікована як операційна оренда відповідно до МСБО 17 та яка діє на дату першого застосування, щоб визначити, чи має кожна суборенда бути класифікована як операційна оренда чи як фінансова оренда, відповідно до цього стандарту. Проміжний орендодавець виконує таку оцінку на дату першого застосування на підставі договірних умов головної оренди та суборенди, що лишилися станом на таку дату;
  - б) суборенду, яка була класифікована як операційна оренда згідно з МСБО 17, але класифікується як фінансова оренда згідно з цим стандартом, обліковує як нову фінансову оренду, укладену на дату першого застосування.

## Операції з продажу та зворотної оренди до дати першого застосування

- V16 Суб'єкт господарювання не здійснює повторної оцінки операцій з продажу та зворотної оренди, договори щодо яких були укладені до дати першого застосування, щоб визначити, чи відповідає передача базового активу вимогам МСФЗ 15 для обліку такої передачі як продажу.
- V17 Якщо операція продажу та зворотної оренди обліковувалася як продаж та фінансова оренда відповідно до МСБО 17, то продавець-орендар
- a) обліковує зворотну оренду у такий самий спосіб, у який він обліковує будь-яку іншу фінансову оренду, що існує на дату першого застосування; та
  - b) продовжує амортизувати будь-який дохід від продажу протягом строку оренди.
- V18 Якщо операція продажу та зворотної оренди обліковувалася як продаж та операційна оренда відповідно до МСБО 17, то продавець-орендар:
- a) обліковує зворотну оренду у такий самий спосіб, у який він обліковує будь-яку іншу операційну оренду, що існує на дату першого застосування; та
  - b) коригує актив з права користування у зворотній оренді з метою відображення будь-яких відстрочених прибутків або збитків, пов'язаних з позаринковими умовами, визнаних у звіті про фінансовий стан безпосередньо перед датою першого застосування.

## Суми, раніше визнані стосовно об'єднань бізнесу

- V19 Якщо орендар раніше визнав актив або зобов'язання відповідно до МСФЗ 3 *Об'єднання бізнесу*, що пов'язані зі сприятливими або несприятливими умовами операційної оренди, придбані як частина об'єднання бізнесу, то орендар припиняє визнання такого активу або зобов'язання та коригує балансову вартість активу з права користування на відповідну суму на дату першого застосування.

## Посилання на МСФЗ 9

- V20 Якщо суб'єкт господарювання застосовує цей стандарт, але не застосовує МСФЗ 9 *Фінансові інструменти*, то будь-які посилання у цьому стандарті на МСФЗ 9 слід читати як посилання на МСБО 39 *Фінансові інструменти: визнання та оцінка*.

## Вилучення інших стандартів

---

- V21 Цей стандарт замінює такі стандарти та тлумачення:
- a) МСБО 17 *Оренда*;
  - b) КТМФЗ 4 *Визначення, чи містить угода оренду*;
  - v) ПКТ-15 *Операційна оренда: заохочення*; та
  - г) ПКТ-27 *Оцінка сутності операцій, які мають юридичну форму угоди про оренду*.

## Додаток Г Зміни до інших Стандартів

Цей додаток вносить зміни до інших Стандартів, які є наслідком випуску Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку цього Стандарту. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни до річних періодів, які починаються 1 січня 2019 року або пізніше. Якщо суб'єкт господарювання застосовує цей Стандарт до більш раннього періоду, то він застосовує і ці зміни до такого більш раннього періоду.

Суб'єктові господарювання не дозволяється застосовувати МСФЗ 16 до того, як він застосує МСФЗ 15 Дохід від договорів з клієнтами (див. параграф В1).

Отже, для Стандартів, чинних на 1 січня 2016 року, зміни, викладені у цьому додатку, подаються на основі тексту таких Стандартів станом на 1 січня 2016 року зі змінами, внесеними МСФЗ 15. Текст цих Стандартів у даному додатку не включає жодних інших змін, які не були чинними на 1 січня 2016 року.

Для Стандартів, які не були чинними на 1 січня 2016 року, зміни, викладені у цьому додатку, подаються на основі тексту першого оприлюднення відповідного Стандарту зі змінами, внесеними МСФЗ 15. Текст таких Стандартів у цьому додатку не включає жодних інших змін, які не були чинними на 1 січня 2016 року.

У змінених параграфах вилучений текст викреслений, а новий текст – підкреслений.

## МСФЗ 1 Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності

Параграф 30 змінено, а параграф 39АБ додано.

### Використання справедливої вартості як доцільної собівартості

30 Якщо суб'єкт господарювання використовує справедливу вартість у своєму звіті про фінансовий стан за МСФЗ на початок періоду як *доцільну собівартість* об'єкта основних засобів, інвестиційної нерухомості, ~~або~~ нематеріального активу або активу з права користування (див. параграфи Г5 і Г7), то перша фінансова звітність суб'єкта господарювання, складені за МСФЗ, по кожній статті у звіті про фінансовий стан, складений за МСФЗ на початок періоду, мають розкривати:

а) ...

### Дата набрання чинності

...

39АБ МСФЗ 16 Оренда, випущений в січні 2016 року, змінив параграфи 30, В4, Г1, Г7, Г8Б та Г9, вилучив параграф Г9А та додав параграфи Г9Б–Г9Г. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни, якщо він застосовує МСФЗ 16.

Параграф В4 змінено.

### Звільнення для об'єднання бізнесу

...



- В4 Якщо суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, не застосовує МСФЗ 3 ретроспективно до колишнього об'єднання бізнесу, це буде мати такі наслідки для об'єднання бізнесу:
- а) ...
  - д) якщо придбаний актив або набуте зобов'язання в колишньому об'єднанні бізнесу, що не були визнані за попередніми ЗПБО, то їхня доцільна собівартість у звіті про фінансовий стан за МСФЗ на початок періоду не повинна дорівнювати нулю. Натомість покупець визнає та оцінює її у своєму консолідованому звіті про фінансовий стан на основі, яку вимагали би МСФЗ в звіті про фінансовий стан об'єкта придбання. Наприклад, якщо покупець за попередніми ЗПБО не капіталізував ~~фінансову~~ оренду, придбану в результаті колишнього об'єднання бізнесу, в якому об'єкт придбання був орендарем, він капіталізує цю оренду в своїй консолідованій фінансовій звітності так, як того вимагав би робити ~~МСБО 17~~ МСФЗ 16 Оренда від об'єкта придбання у його звіті про фінансовий стан за МСФЗ. Так само, якщо покупець за попередніми ЗПБО не визнав умовне зобов'язання, яке ще існує на дату переходу на МСФЗ, він визнає це умовне зобов'язання на цю дату, окрім випадків, коли МСФЗ 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» забороняє визнання такого зобов'язання в фінансовій звітності об'єкта придбання. І навпаки, якщо актив або зобов'язання були об'єднані з гудвілом за попередніми ЗПБО, але були б визнані окремо за МСФЗ 3, цей актив або зобов'язання залишаються в гудвілі, окрім випадків, коли МСФЗ вимагають його визнання у фінансовій звітності об'єкта придбання;
  - е) ...

У додатку Г параграфи Г1, Г7, Г8Б та Г9 змінено. Параграф Г9А вилучено. Параграфи Г9Б–Г9Г додано.

## Звільнення від вимог інших МСФЗ

- ...
- Г1 Суб'єкт господарювання може вибрати використовувати одне або кілька таких звільнень:
- а) ...
  - г) оренда (параграфи Г9 і ~~Г9А~~ Г9Б–Г9Г);
- ...

## Доцільна собівартість

- ...
- Г7 Параграфи Г5 та Г6 також містять можливість вибору для:
- а) інвестиційної нерухомості, якщо суб'єкт господарювання вирішує використовувати модель собівартості в МСБО 40 "*Інвестиційна нерухомість*"; ~~та~~
  - аа) активів з права користування (МСФЗ 16 Оренда); та
  - б) ...
- ...
- Г8 Деякі суб'єкти господарювання утримують об'єкти основних засобів, активи з права користування або нематеріальні активи, що використовуються, або раніше використовувалися в діяльності, ставки за якою підлягають регулюванню. Балансова вартість таких об'єктів може включати суми, що були визначені за попередніми ЗПБО, але не кваліфікуються для цілей капіталізації відповідно до МСФЗ. У такому випадку, суб'єкт господарювання, який уперше застосовує МСФЗ, може використати балансову вартість такого об'єкту за попередніми ЗПБО на дату переходу на МСФЗ як доцільну собівартість. Якщо суб'єкт господарювання застосовує це звільнення до певного об'єкту, то йому не потрібно застосовувати його до всіх об'єктів. На дату переходу на МСФЗ суб'єкт господарювання перевіряє зменшення корисності відповідно до МСБО 36 кожного об'єкту, для якого було використано це звільнення. Для цілей цього параграфа, діяльністю, ставки за якою підлягають регулюванню, вважається така діяльність, коли суб'єкт господарювання надає товари або послуги

клієнтам за цінами (тобто ставками), встановленими відповідальним органом, уповноваженим встановлювати ставки, які є обов'язковими для клієнтів, і які покликані покрити конкретні витрати, які несе суб'єкт господарювання в ході надання товарів або послуг, що є об'єктом регулювання, і забезпечити встановлений рівень прибутковості (як визначено в МСФЗ 14 Відстрочені рахунки тарифного регулювання).

## Оренда

- Г9 Суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, може застосовувати положення перехідного періоду в КТМФЗ 4 «Визначення, чи містить угода оренду». Отже, суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, може визначати, чи містить угода, яка існує на дату переходу на МСФЗ, оренду, виходячи з фактів та обставин, які існують на цю дату. Суб'єкт господарювання, який уперше застосує МСФЗ, може оцінити, чи містить договір, який існує на дату переходу на МСФЗ, оренду, застосовуючи параграфи 9–11 МСФЗ 16 до таких договорів з урахуванням фактів та обставин, наявних на таку дату.
- Г9А ~~[Вилучено]. Якщо суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, виконав таке саме визначення, чи містить угода оренду, відповідно до попередніх ЗПБО, що і визначення, яке вимагається за КТМФЗ 4, але на дату, іншу, ніж дата, що вимагається КТМФЗ 4, то суб'єктові господарювання, який уперше застосував МСФЗ, не потрібно переоцінювати таке визначення, коли він застосує МСФЗ. Для того, щоб суб'єкт господарювання виконав таке саме визначення, чи містить угода оренду, відповідно до попередніх ЗПБО, таке визначення повинно було б дати той самий результат, що і внаслідок застосування МСБО 17 «Оренда» та КТМФЗ 4.~~
- Г9Б Якщо суб'єкт господарювання, який уперше застосує МСФЗ, є орендарем і визнає орендні зобов'язання та активи з права користування, то він може застосовувати до всіх своїх активів (залежно від практичних прийомів, описаних у параграфі Г9Г) такий підхід:
- а) оцінити орендні зобов'язання на дату переходу на МСФЗ. Орендар за цим підходом оцінює таке орендне зобов'язання за теперішньою вартістю орендних платежів, які лишилися сплатити (див. параграф Г9Г), дисконтованою з використанням відсоткової ставки додаткових запозичень орендаря (див. параграф Г9Г) на дату переходу на МСФЗ;
  - б) оцінити активи з права користування на дату переходу на МСФЗ. Орендар вибирає – для кожної оренди окремо – як оцінювати такий актив з права користування: чи
    - (i) за його балансовою вартістю так, ніби МСФЗ 16 застосовувався від дати початку оренди (див. параграф Г9Г), але дисконтованою з використанням відсоткової ставки додаткових запозичень орендаря на дату переходу на МСФЗ;
    - чи
    - (ii) за сумою, що дорівнює зобов'язанню за орендою, скоригованою на суму всіх сплачених авансом або нарахованих орендних платежів, пов'язаних з такою орендою, визнаних у звіті про фінансовий стан безпосередньо перед датою переходу на МСФЗ.
  - в) застосувати МСБО 36 до активів з з права користування на дату переходу на МСФЗ.
- Г9В Незважаючи на вимоги, викладені в параграфі Г9Б, суб'єкт господарювання, який уперше застосує МСФЗ і який є орендарем, оцінює актив з права користування за справедливою вартістю на дату переходу на МСФЗ для оренди, яка відповідає визначенню інвестиційної нерухомості в МСБО 40 та оцінена за допомогою моделі справедливої вартості, описаної в МСБО 40, з дати переходу на МСФЗ.
- Г9Г Суб'єкт господарювання, який уперше застосує МСФЗ і який є орендарем, може виконати на дату переходу на МСФЗ – для кожної оренди окремо – один або кілька з перелічених далі кроків:
- а) застосувати єдину дисконтну ставку до портфеля оренди з достатньо подібними характеристиками (наприклад, подібним терміном до закінчення строку оренди для подібного класу базового активу за подібних економічних умов);
  - б) вирішити не застосовувати вимоги, викладені в параграфі Г9Б, до оренди, строк якої (див. параграф Г9Г) закінчується не пізніше, ніж через 12 місяців після дати переходу на МСФЗ. Натомість суб'єкт господарювання обліковує що оренду (включаючи розкриття інформації про неї) так, ніби вона є короткостроковою орендою, яка обліковується відповідно до параграфа 6 МСФЗ 16;

- в) вирішити не застосовувати вимоги, викладені в параграфі Г9Б, до оренди, за якою базовий актив є малоцінним (як описано в параграфах Б3–Б8 МСФЗ 16). Натомість суб'єкт господарювання обліковує цю оренду (включаючи розкриття інформації про неї) відповідно до параграфа 6 МСФЗ 16;
- г) виключити первісні прямі витрати (див. параграф Г9Г) з оцінки активу з права користування на дату переходу на МСФЗ;
- г) скористатися інформацією, що стала відома пізніше, наприклад при визначенні строку оренди, якщо договір містить можливості продовження або припинення оренди.

Г9Г Орендні платежі, орендар, ставка додаткових запозичень орендаря, дата початку оренди, первісні прямі витрати та строк оренди є термінами МСФЗ 16 і використовуються у цьому Стандарті з такими самими значеннями.

## МСФЗ 3 Об'єднання бізнесу

Параграфи 14 і 17 змінено, а параграфи 28А та 28Б з їхніми відповідними заголовками та параграф 64ї додано.

### *Умови визнання*

...

- 14 Параграфи ~~Б28–Б40~~ Б31–Б40 містять керівництво щодо ~~операційної оренди та~~ нематеріальних активів. Параграфи 22–28Б визначають типи ідентифікованих активів та зобов'язань, до складу яких входять статті, стосовно яких цей МСФЗ передбачає обмежені винятки з принципу та умов визнання.

### *Класифікація або призначення ідентифікованих придбаних активів та прийнятих зобов'язань при об'єднанні бізнесу*

...

- 17 Цей МСФЗ передбачає два винятки з принципу, наведеного в параграфі 15:
- а) класифікація орендного договору, у якому об'єкт придбання є орендодавцем, або як операційної оренди, або як фінансової оренди відповідно до ~~МСБО 17~~ МСФЗ 16 “Оренда”; та
  - б) ...

### **Оренда, у якій об'єкт придбання є орендарем**

28А Для оренди, визначеної відповідно до МСФЗ 16, у якій об'єкт придбання є орендарем, покупець визнає активи з права користування та орендні зобов'язання. Покупець не зобов'язаний визнавати активи з права користування та орендні зобов'язання для:

- а) оренди, термін дії якої (як визначено в МСФЗ 16) закінчується не пізніше, ніж через 12 місяців після дати придбання; або
- б) оренди, за якою базовий актив є малоцінним активом (як описано в параграфах Б3–Б8 МСФЗ 16).

28Б Покупець оцінює орендні зобов'язання за теперішньою вартістю орендних платежів, які лишилися сплатити, (як описано в МСФЗ 16) так, ніби придбана оренда є новою орендою на дату придбання. Покупець оцінює актив з права користування за такою самою сумою, що і орендні зобов'язання.

скориговане так, щоб відобразити сприятливі або несприятливі умови даної оренди при порівнянні їх з ринковими умовами.

## Дата набрання чинності

...

64ї МСФЗ 16, випущений в січні 2016 року, доповнив параграфи 14, 17, Б32 та Б42, вилучив параграфи Б28–Б30 та відповідний заголовок та додав параграфи 28А–28Б та відповідний заголовок. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни, якщо він застосовує МСФЗ 16.

У додатку Б, параграфи Б28–Б30 та відповідний заголовок вилучені, а параграфи Б32 та Б42 змінено.

## Операційна оренда

- Б28 [Вилучено] Покупець не визнає активів або зобов'язань, пов'язаних із операційною орендою, в якій об'єкт придбання є орендарем, за винятком вимог параграфів Б29 і Б30.
- Б29 [Вилучено] Покупець визначає, чи є сприятливими або несприятливими умови кожної операційної оренди, в якій об'єкт придбання є орендарем. Покупець визнає нематеріальний актив, якщо умови операційної оренди є сприятливими порівняно з ринковими умовами, та зобов'язання, якщо умови є несприятливими порівняно з ринковими умовами. Параграф Б42 надає керівництво щодо оцінки справедливої вартості на дату придбання активів, зазначених в договорах про операційну оренду, за якими об'єкт придбання є орендодавцем.
- Б30 [Вилучено] Ідентифікований нематеріальний актив може бути пов'язаним з операційною орендою, про що може свідчити готовність учасника ринку сплатити ціну за оренду, навіть якщо вона встановлена за ринкових умов. Наприклад, оренда пунктів пропуску в аеропорту або площа для роздрібною торгівлі в кращій торговельній зоні може забезпечити входження на ринок або інші майбутні економічні вигоди, які кваліфікуються як ідентифіковані нематеріальні активи, наприклад, як клієнтські взаємовідносини. В такій ситуації покупець визнає відповідний ідентифікований нематеріальний актив (активи) згідно з параграфом Б31.

## Нематеріальні активи

...

- Б32 Нематеріальний актив, який відповідає критерію походження від договірно-юридичних прав, є ідентифікованим, навіть якщо актив не можна передати або відокремити від об'єкта придбання або від інших прав та зобов'язань. Наприклад:
- [Вилучено] об'єкт придбання орендує виробничі потужності за договорами про операційну оренду, умови якої є сприятливими порівняно з ринковими умовами. Умови оренди чітко забороняють передачу оренди (шляхом або продажу, або суборенди). Сума, при якій умови оренди є сприятливими порівняно з умовами поточних ринкових операцій для таких самих або подібних об'єктів, — це нематеріальний актив, який відповідає критерію походження від договірних юридичних прав для визнання окремо від гудвілу, навіть якщо покупець не може продати чи іншим чином передати договір про оренду;
  - ...

## Активи, зазначені в договорах про операційну оренду, в яких об'єкт придбання є орендодавцем

- Б42 Під час оцінки справедливої вартості на дату придбання активу, такого як будівля або патент, зазначеного в договорі про операційну оренду, за якою об'єкт придбання є орендодавцем, покупець бере до уваги умови оренди. Іншими словами, ~~н~~ Покупець не визнає окремих активів або зобов'язань, якщо умови операційної оренди є або сприятливими, або несприятливими порівняно з ринковими умовами, як цього вимагає параграф Б29 стосовно оренди, в якій орендарем є об'єкт придбання.

## МСФЗ 4 Страхові контракти

Параграф 4, змінений МСФЗ 15, змінено, а параграф 41I додано.

### Сфера застосування

- ...
- 4 Суб'єкт господарювання не повинен застосовувати цей МСФЗ до:
- a) ...
  - в) контрактних прав чи контрактних зобов'язань, залежних від майбутнього використання чи від права використовувати нефінансову статтю (наприклад, деякі ліцензійні платежі, роялті, умовні змінні орендні платежі та аналогічні статті), а також вбудовану в контракт фінансової оренди гарантію ліквідаційної вартості, надану орендарем (див. МСБО 17 МСФЗ 16 "Оренда", МСФЗ 15 "Дохід від договорів з клієнтами" та МСБО 38 "Нематеріальні активи");
  - г) ...

### Дата набрання чинності та перехід

- ...
- 41Ж МСФЗ 16, випущений в січні 2016 року, змінив параграф 4. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну, якщо він застосовує МСФЗ 16.

## МСФЗ 7 Фінансові інструменти: розкриття інформації

Параграф 29 змінено, а параграф 44ВВ додано.

### Справедлива вартість

- ...
- 29 Розкриття справедливої вартості не вимагається:
- a) ...
  - б) для інвестиції в інструменти капіталу, для яких немає ціни котирування на активному ринку на ідентичний інструмент (тобто вхідних даних 1 рівня), або у похідні інструменти, прив'язані до таких інструментів капіталу, яка оцінюється за собівартістю відповідно до МСБО 39, тому що її справедливу вартість неможливо достовірно оцінити іншим чином; ~~або~~
  - в) для контракту, що містить умову дискреційної участі (як описано в МСФЗ 4), якщо справедливу вартість такої умови не можна оцінити достовірно або
  - г) для зобов'язань за орендою.

### Дата набрання чинності та перехід

...

44BV МСФЗ 16 Оренда, випущений в січні 2016 року, змінив параграфи 29 та Б11Г. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни якщо він застосовує МСФЗ 16.

У Додатку Б, параграф Б11Г змінено.

## Розкриття кількісної інформації про ризик ліквідності (параграфи 34а) та 39а) та б))

...

Б11Г Суми за контрактами, розкриті в аналізах за строками погашення, що їх вимагає параграф 39а) і б), – це недисконтовані грошові потоки за контрактами, наприклад:

- а) валові орендні зобов'язання ~~фінансового лізингу~~ (до вирахування фінансових витрат);
- б) ...

## МСФЗ 9 Фінансові інструменти

Параграф 2.1 та параграф 5.5.15 змінено, а параграф 7.1.5 додано.

## Розділ 2 Сфера застосування

2.1 Цей Стандарт застосовують усі суб'єкти господарювання до всіх типів фінансових інструментів, за винятком:

- а) ...
- б) прав та зобов'язань за орендою, до яких застосовується ~~МСБО 17~~ МСФЗ 16 Оренда. Однак:
  - (i) дебіторська заборгованість за фінансовою орендою (тобто чисті інвестиції у фінансову оренду) та дебіторська заборгованість за операційною орендою, визнана орендодавцем, підлягають припиненню визнання та дії положень цього Стандарту про зменшення корисності;
  - (ii) ~~кредиторська заборгованість за договором про фінансову оренду~~ орендні зобов'язання, визнані орендарем, підлягають дії положень про припинення визнання, викладених у параграфі 3.3.1 цього Стандарту; та
  - (iii) похідні інструменти, вбудовані в оренду, підлягають дії положень про вбудовані похідні інструменти цього стандарту;
- в) ...

## Спрощений підхід до торговельної дебіторської заборгованості, контрактних активів та дебіторської заборгованості за орендою

5.5.15 Незважаючи на параграфи 5.5.3 та 5.5.5, суб'єкт господарювання завжди оцінює резерв на покриття збитків за сумою, що дорівнює очікуваним кредитним збиткам для

- а) ...
- б) дебіторської заборгованості від оренди внаслідок операцій, що належать до сфери застосування ~~МСБО 17~~ МСФЗ 16, якщо суб'єкт господарювання обирає у якості своєї облікової політики оцінювати резерв на покриття збитків за величиною, що дорівнює очікуваним кредитним збиткам. Така облікова політика застосовується до всієї

дебіторської заборгованості за орендою, але може бути застосована окремо до дебіторської заборгованості за фінансовою та операційною орендою;

...

## 7.1 Дата набрання чинності

---

...

7.1.5 МСФЗ 16, випущений в січні 2016 року, змінив параграфи 2.1, 5.5.15, Б4.3.8, Б5.5.34 та Б5.5.46. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни якщо він застосовує МСФЗ 16.

У Додатку Б, параграфи Б4.3.8, Б5.5.34 та Б5.5.46 змінено.

## Вбудовані похідні інструменти (Розділ 4.3)

...

В4.3.8 У наступних прикладах економічні характеристики та ризики вбудованого похідного інструмента тісно пов'язані з економічними характеристиками та ризиками основного контракту. У цих прикладах суб'єкт господарювання не обліковує вбудований похідний інструмент окремо від основного контракту:

а) ...

д) вбудований похідний інструмент основного контракту про оренду є тісно пов'язаним з основним контрактом, якщо вбудований похідний інструмент – це: і) індекс, пов'язаний з інфляцією, наприклад, індекс орендних платежів до індексу споживчих цін (за умови, що оренда не має левериджу, а індекс пов'язаний з інфляцією у власному економічному середовищі суб'єкта господарювання); ii) ~~умовні~~ змінні орендні платежі які базуються на пов'язаному з ними продажу або iii) ~~умовні~~ змінні орендні платежі, які пов'язані зі змінними ставками відсотка;

е) ...

## Очікувані кредитні збитки

...

В5.5.34 При оцінці резерву на покриття збитків для дебіторської заборгованості за орендою грошові потоки, використані для оцінки очікуваних кредитних збитків, мають відповідати грошовим потокам, використаним для оцінки дебіторської заборгованості за орендою відповідно до ~~МСБО 17~~ МСФЗ 16 Оренда.

...

## Часова вартість грошей

...

В5.5.46 Очікувані кредитні збитки за дебіторською заборгованістю за орендою слід дисконтувати за допомогою тієї самої дисконтної ставки, яка використана при оцінці дебіторської заборгованості за орендою відповідно до ~~МСБО 17~~ МСФЗ 16.

...

## МСФЗ 13 Оцінка справедливої вартості

Параграф 6 змінено.

## Сфера застосування

- ...
- 6 Вимоги щодо оцінки та розкриття інформації, викладені у цьому МСФЗ, не застосовуються до
- а) ...
  - б) операцій оренди, у межах сфери застосування МСБО 17 що обліковуються відповідно до МСФЗ 16 *Оренда*; та
  - в) ...

У Додатку В, параграф В6 додано.

## Дата набрання чинності та перехід

- ...
- В6 МСФЗ 16 *Оренда*, випущений у січні 2016 року, змінив параграф 6. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну, якщо він застосовує МСФЗ 16.

## МСФЗ 15 *Дохід від договорів з клієнтами*

Параграфи 5 та 97 змінено.

## Сфера застосування

- 5 Суб'єкт господарювання застосовує цей стандарт до всіх договорів з клієнтами, за винятком таких:
- а) договорів про оренду, які належать до сфери застосування ~~МСБО 17~~ МСФЗ 16 "Оренда";
  - б) ...

## Витрати на виконання договору

- ...
- 97 До витрат, пов'язаних безпосередньо з договором (або конкретним очікуваним договором), належать:
- а) ...
  - в) розподіл витрат, безпосередньо пов'язаних з договором або з діяльністю за договором (наприклад, витрати на здійснення управління договором та контролю за його виконанням, страхування та амортизацію інструментів, і обладнання та активів з права користування, що використовуються при виконанні договору);
  - г) ...



У Додатку Б змінено параграфи Б66 та Б70.

## Форвард чи опціон кол

Б66 Якщо суб'єкт господарювання має зобов'язання або право викупу активу (форвард або опціон кол), то клієнт не отримує контроль над активом, оскільки клієнт обмежений у своїй здатності направляти використання активу та отримувати практично всі інші вигоди від нього, навіть якщо клієнт фізично володіє цим активом. Тому суб'єкт господарювання обліковує такий договір або як:

- а) оренду відповідно до ~~МСБО 17~~ МСФЗ 16 *Оренда*, якщо суб'єкт господарювання може або повинен викупити актив за суму, меншу, ніж початкова ціна продажу цього активу, окрім випадків, коли такий договір є частиною операції продажу або зворотної оренди. Якщо договір є частиною операції продажу або зворотної оренди, то суб'єкт господарювання продовжує визнавати цей актив та визнає фінансове зобов'язання для будь-якої компенсації, отриманої від клієнта. Суб'єкт господарювання обліковує таке фінансове зобов'язання відповідно до МСФЗ 9; або як
- б) ...

## Опціон пут

Б70 Якщо суб'єкт господарювання має зобов'язання викупити актив на вимогу клієнта (опціон пут) за ціною, нижчою, ніж початкова ціна продажу цього активу, то суб'єкт господарювання має розглянути при укладенні договору, чи має клієнт сильний економічний стимул для реалізації такого права. Реалізація клієнтом такого права приводить до того, що клієнт насправді сплачує суб'єктові господарювання компенсацію за право використання зазначеного активу протягом певного періоду часу. Тому, якщо клієнт має сильний економічний стимул реалізувати це право, суб'єкт господарювання має обліковувати цей договір як оренду відповідно до ~~МСБО 17~~ МСФЗ 16, окрім випадків, коли такий договір є частиною операції продажу або зворотної оренди. Якщо договір є частиною операції продажу або зворотної оренди, то суб'єкт господарювання продовжує визнавати цей актив та визнає фінансове зобов'язання для будь-якої компенсації, отриманої від клієнта. Суб'єкт господарювання обліковує таке фінансове зобов'язання відповідно до МСФЗ 9.

...

У додатку В додано параграф В1А.

## Дата набрання чинності

...

В1А МСФЗ 16 *Оренда*, випущений у січні 2016 року, змінив параграфи 5, 97, Б66 та Б70. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни якщо він застосовує МСФЗ 16.

## МСБО 1 Подання фінансової звітності

Параграф 123 змінено, а параграф 139М додано.

## Розкриття інформації про облікові політики

...

- 123 Застосовуючи облікові політики суб'єкта господарювання, управлінський персонал формує різні професійні судження (що не обмежуються попередніми оцінками), які можуть суттєво вплинути на суми, визнані у фінансовій звітності. Наприклад, управлінський персонал формує професійні при визначенні таких питань:
- а) ...
  - б) у який момент по суті всі значні ризики та винагороди від володіння фінансовими активами та – для орендодавців – активами, що надаються можуть бути надані в оренду, передаються іншим суб'єктам господарювання; та
  - в) ...

## **Перехід та дата набрання чинності**

---

- ...
- 139М МСФЗ 16 Оренда, випущений у січні 2016 року, змінив параграф 123. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну, якщо він застосовує МСФЗ 16.

## **МСБО 2 Запаси**

Параграф 12 змінено, а параграф 40Е додано.

## **Витрати на переробку**

- 12 Витрати на переробку запасів охоплюють витрати, прямо пов'язані з одиницями виробництва, наприклад оплата праці виробничого персоналу. Вони також включають систематичний розподіл постійних та змінних виробничих накладних витрат, що виникають при переробці матеріалів у готову продукцію. Постійні виробничі накладні витрати – це ті непрямі витрати на виробництво, які залишаються порівняно незмінними незалежно від обсягу виробництва, такі як амортизація, утримання будівель, ~~та~~ обладнання та активів з права користування, що застосовуються у виробничому процесі, а також витрати на управління та адміністративні витрати заводу. Змінні виробничі накладні витрати – це такі непрямі витрати на виробництво, які змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно обсягу виробництва, такі як витрати на допоміжні матеріали та непрямі витрати на оплату праці.

...

## **Дата набрання чинності**

---

- ...
- 40Е МСФЗ 16 Оренда, випущений у січні 2016 року, змінив параграф 12. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну, якщо він застосовує МСФЗ 16.

## **МСБО 7 Звіт про рух грошових коштів**

Параграфи 17 та 44 змінено, а параграф 59 додано.

## Фінансова діяльність

- 17 Окреме розкриття інформації про грошові потоки, що виникають від фінансової діяльності, є важливим, оскільки воно корисне для передбачення претензій щодо майбутніх грошових потоків з боку тих, хто надає капітал суб'єктові господарювання. Прикладами грошових потоків, що виникають від фінансової діяльності, є:
- a) ...
  - г) виплати грошових коштів орендарем для зменшення існуючої заборгованості, пов'язаної з ~~фінансовою~~ орендою.

## Негрошові операції

---

- ...
- 44 Багато видів інвестиційної та фінансової діяльності не впливає прямо на поточні грошові потоки, незважаючи на те, що вони справді впливають на структуру капіталу та активів суб'єкта господарювання. Виключення негрошових операцій зі звіту про рух грошових коштів відповідає меті звіту про рух грошових коштів, оскільки ці статті не відносяться до грошових потоків поточного періоду. Прикладами негрошових операцій є такі:
- a) придбання активів або шляхом прийняття прямо пов'язаних з ними зобов'язань, або шляхом ~~фінансової~~ оренди;
  - б) ...

## Дата набрання чинності

---

- ...
- 59 МСФЗ 16 *Оренда*, випущений у січні 2016 року, змінив параграфи 17 та 44. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни якщо він застосовує МСФЗ 16.

## МСБО 12 Податки на прибуток

Параграф 20 змінено для суб'єкта господарювання, який не прийняв МСФЗ 9 *Фінансові інструменти*.

## Активи, що обліковуються за справедливою вартістю

- 20 МСФЗ дозволяють або вимагають обліковувати певні активи за справедливою вартістю або переоцінювати їх (див., наприклад, МСБО 16 "*Основні засоби*", МСБО 38 "*Нематеріальні активи*", МСБО 39 "*Фінансові інструменти: визнання та оцінка*", ~~та~~ МСБО 40 "*Інвестиційна нерухомість*" та МСФЗ 16 "*Оренда*"). У деяких юрисдикціях переоцінка або інше перерахування вартості активу до справедливої вартості впливає на оподатковуваний прибуток (податковий збиток) за поточний період. Унаслідок цього податкову базу активу коригують і тимчасова різниця не виникає. В інших юрисдикціях переоцінка чи перерахування вартості активу не впливає на оподатковуваний прибуток періоду переоцінки або перерахування, а отже, податкову базу активу не коригують. Незважаючи на це, майбутнє відшкодування балансової вартості приведе до отримання суб'єктом господарювання економічних вигід, які підлягають оподаткуванню, а сума, яка вираховується для цілей оподаткування, відрізнятиметься від суми цих економічних вигід. Різниця між балансовою вартістю переоціненого активу та його податковою базою є тимчасовою різницею, і вона спричиняє виникнення відстроченого податкового зобов'язання чи активу. Це твердження є правильним, навіть якщо:
- a) ...

Параграф 20 змінено для суб'єкта господарювання, який прийняв МСФЗ 9 *Фінансові інструменти*.

## Активи, що обліковуються за справедливою вартістю

20 МСФЗ дозволяють або вимагають обліковувати певні активи за справедливою вартістю або переоцінювати їх (див., наприклад, МСБО 16 "*Основні засоби*", МСБО 38 "*Нематеріальні активи*", МСБО 40 "*Інвестиційна нерухомість*", МСФЗ 9 "*Фінансові інструменти*" та МСФЗ 16 "*Оренда*"). У деяких юрисдикціях переоцінка або інше перерахування вартості активу до справедливої вартості впливає на оподатковуваний прибуток (податковий збиток) за поточний період. Унаслідок цього податкову базу активу коригують і тимчасова різниця не виникає. В інших юрисдикціях переоцінка чи перерахування вартості активу не впливає на оподатковуваний прибуток періоду переоцінки або перерахування, а отже, податкову базу активу не коригують. Незважаючи на це, майбутнє відшкодування балансової вартості приведе до отримання суб'єктом господарювання економічних вигід, які підлягають оподаткуванню, а сума, яка вираховується для цілей оподаткування, відрізнятиметься від суми цих економічних вигід. Різниця між балансовою вартістю переоціненого активу та його податковою базою є тимчасовою різницею, і вона спричиняє виникнення відстроченого податкового зобов'язання чи активу. Це твердження є правильним, навіть якщо:

а) ...

Параграф 98Е додано.

## Дата набрання чинності

...

98Е МСФЗ 16, випущений у січні 2016 року, змінив параграф 20. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну, якщо він застосовує МСФЗ 16.

## МСБО 16 Основні засоби

Параграфи 4 та 27 вилучено, параграфи 5, 10, 44 та 68 змінено, параграф 69, змінений МСФЗ 15, змінено, а параграф 81I додано.

## Сфера застосування

...

4 [Вилучено] Інші стандарти можуть вимагати визнання об'єкта основних засобів, що базується на підході, який відрізняється від підходу в цьому Стандарті. Наприклад, МСБО 17 "*Оренда*" вимагає від суб'єкта господарювання оцінювати визнання об'єкта орендованих основних засобів на основі передачі ризиків та винагород. Проте в таких випадках цей Стандарт визначає інші аспекти облікового підходу до таких активів, включаючи амортизацію.

3 5 Суб'єкт господарювання, який використовує модель собівартості для інвестиційної нерухомості у відповідності з МСБУ 40 "*Інвестиційна нерухомість*", має користуватись моделлю собівартості у цьому стандарті для власної інвестиційної нерухомості.

## Визнання

---

- ...
- 10 Суб'єкт господарювання оцінює згідно з цим принципом визнання всі свої витрати на основні засоби на час їх виникнення. Ці витрати складаються з витрат, понесених спочатку на придбання або спорудження об'єкта основних засобів, та витрат, понесених у подальшому на його збільшення, заміну його частини або на обслуговування. Собівартість об'єкта основних засобів може включати витрати, понесені у зв'язку з орендою активів, які використовуються для спорудження, розширення, заміни частини або обслуговування об'єкта основних засобів, наприклад, амортизація активів з права користування.

## Оцінка собівартості

- ...
- 27 ~~[Вилучено] Собівартість об'єкта основних засобів, утримуваного орендарем за договором про фінансову оренду, визначається згідно з МСБО 17.~~

## Амортизація

- ...
- 44 Суб'єкт господарювання розподіляє суму, первісно визнану щодо об'єкта основних засобів, на його суттєві частини і кожен частину амортизує окремо. Наприклад, може бути доцільним окремо амортизувати корпуси та двигуни літака, незалежно від того, чи є вони власністю чи орендуються за договором про фінансову оренду. Аналогічно, якщо суб'єкт господарювання купує основні засоби для операційної оренди, у якій він виступає орендодавцем, може бути доцільним амортизувати окремо суми, відображені у собівартості такого об'єкта, що відносяться до сприятливих або несприятливих умов оренди порівняно з ринковими умовами.

## Припинення визнання

---

- ...
- 68 **Прибуток чи збиток, що виникає від припинення визнання об'єкта основних засобів, слід включати до прибутку чи збитку, коли припиняється визнання об'єкта (якщо ~~МСБО 17~~ МСФЗ 16 *Оренда* не вимагає іншого після продажу з подальшою орендою). Прибутки не слід класифікувати як дохід.**

- ...
- 69 Вибуття об'єкта основних засобів може відбуватися багатьма різними шляхами (наприклад, шляхом продажу, укладання договорів про фінансову оренду або дарування). Датою вибуття об'єкта основних засобів є дата, коли реципієнт отримує контроль над інвестиційною нерухомістю відповідно до вимог щодо визначення моменту часу, коли задовольняється зобов'язання щодо виконання, викладених в МСФЗ 15. ~~МСБО 17~~ МСФЗ 16 застосовується до вибуття шляхом продажу майна з наступною його орендою.

## Дата набрання чинності

---

- ...
- 81I МСФЗ 16, випущений у січні 2016 року, вилучив параграфи 4 та 27 та змінив параграфи 5, 10, 44 та 68–69. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни якщо він застосовує МСФЗ 16.

## МСБО 21 Вплив змін валютних курсів

Параграф 16 змінено, а параграф 60И додано.

### Монетарні статті

- 16 Основною характеристикою монетарної статті є право отримувати (або зобов'язання надати) фіксовану або визначену кількість одиниць валюти. Приклади охоплюють: пенсії та інші виплати працівникам, які підлягають сплаті грошовими коштами; забезпечення, за які слід розраховуватися грошовими коштами; орендні зобов'язання та дивіденди грошовими коштами, які визнаються як зобов'язання. Аналогічно, контракт на отримання (або надання) змінної кількості власних інструментів капіталу суб'єкта господарювання або змінної суми активів, у якому справедлива вартість, що має бути отримана (чи надана), дорівнює фіксованій кількості або кількості одиниць валюти, яку можна визначити, є монетарною статтею. І навпаки, основною характеристикою немонетарної статті є відсутність права отримувати (або зобов'язання надати) фіксовану кількість або кількість одиниць валюти, яку можна визначити. Прикладами є: суми, сплачені авансом за товари та послуги (~~наприклад, попередньо сплачена орендна плата~~); гудвіл; нематеріальні активи; запаси; основні засоби; активи з права користування та забезпечення, розрахунки за якими здійснюють шляхом надання немонетарного активу.

### Дата набрання чинності та перехід

...

- 60И МСФЗ 16 Оренда, випущений у січні 2016 року, змінив параграф 16. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну, якщо він застосовує МСФЗ 16.

## МСБО 23 Витрати на позики

Параграф 6 змінено, а параграф 29С додано.

### Визначення

...

- 6 Витрати на позики можуть включати:
- а) ...
  - г) фінансові витрати відсотки, пов'язані з ~~фінансовою~~ орендою, зобов'язання, визнані згідно з МСБО 17 МСФЗ 16 "Оренда"; та
  - д) ...

### Дата набрання чинності

...

- 29С МСФЗ 16, випущений у січні 2016 року, змінив параграф 6. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну, якщо він застосовує МСФЗ 16.

## МСБО 32 Фінансові інструменти: подання

Параграф 97О додано.

## Дата набрання чинності та перехід

...

97О МСФЗ 16 *Оренда*, випущений у січні 2016 року, змінив параграфи АЕ9 та АЕ10. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни якщо він застосовує МСФЗ 16.

## МСБО 37 Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи

Параграф 5 змінено, а параграф 102 додано.

## Сфера застосування

...

5 У разі, коли в іншому Стандарті йдеться про конкретний тип забезпечення, умовного зобов'язання чи умовного активу, суб'єкт господарювання застосовує той стандарт замість цього Стандарту. Наприклад, деякі типи забезпечень розглядаються також у стандартах про:

а) ...

в) оренду (див. ~~МСБО 17~~МСФЗ 16 *Оренда*). Проте, ~~оскільки МСБО 17 не містить ніяких конкретних вимог щодо договорів про операційну оренду, які стають обтяжливими, то в таких випадках застосовується цей Стандарт; цей Стандарт застосовується до будь-якої оренди, яка стає обтяжливою до дати початку оренди, як визначено в МСФЗ 16. Цей Стандарт також застосовується до короткострокової оренди та оренди, за якою базовий актив є малоцінним і обліковується відповідно до параграфа 6 МСФЗ 16 і яка стала обтяжливою.~~

д) ...

## Дата набрання чинності

...

102 МСФЗ 16, випущений у січні 2016 року, змінив параграф 5. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну, якщо він застосовує МСФЗ 16.

## МСБО 38 Нематеріальні активи

Параграфи 3, 6 та 113 змінено, параграф 114, змінений МСФЗ 15, змінено, а параграф 130I додано.

## Сфера застосування

---

- ...
- 3 Якщо інший Стандарт визначає порядок обліку для конкретного типу нематеріальних активів, суб'єкт господарювання застосовує той стандарт замість цього Стандарту. Наприклад, цей Стандарт не застосовують до:
- a) ...
  - в) оренди, ~~на яку поширюється сфера застосування МСБО 17 "Оренда"~~ нематеріальних активів, що обліковуються відповідно до МСФЗ 16 "Оренда";
  - г) ...
- 6 У випадку фінансової оренди базовий актив може бути або матеріальним, або нематеріальним. Після первісного визнання орендар обліковує утримувані за фінансовою орендою нематеріальний актив згідно з цим Стандартом. Права, які має орендар на такі об'єкти, як кінофільми, відеозаписи, вистави, рукописи, патенти та авторські права, ~~виключені зі сфери застосування МСБО 17 і на них поширюється~~ належать до сфери застосування цього Стандарту і виключені зі сфери застосування МСФЗ 16.
- ...

## Ліквідація та вибуття

---

- ...
- 113 Прибуток або збиток, що виникає від припинення визнання нематеріального активу, слід визначати як різницю між чистими надходженнями від вибуття (якщо вони є) та балансовою вартістю активу. Їх визнають у прибутку або збитку, коли припиняється визнання активу (окрім випадків, коли ~~МСБО 17~~ МСФЗ 16 вимагає іншого підходу в разі продажу зі зворотною орендою). Прибутки не класифікуються як дохід.
- 114 Вибуття нематеріального активу може відбуватися різними способами (наприклад, шляхом продажу, укладання договорів про фінансову оренду або як безоплатна передача). Датою вибуття об'єкта основних засобів є дата, коли реципієнт отримує контроль над інвестиційною нерухомістю відповідно до вимог щодо визначення моменту часу, коли задовольняється зобов'язання щодо виконання, викладених в МСФЗ 15 "Дохід від договорів з клієнтами". До операції вибуття шляхом продажу зі зворотною орендою застосовується ~~МСБО 17~~ МСФЗ 16.

## Перехідні положення та дата набрання чинності

---

- ...
- 130I МСФЗ 16, випущений у січні 2016 року, змінив параграфи 3, 6, 113 та 114. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни якщо він застосовує МСФЗ 16.

## МСБО 39 Фінансові інструменти: визнання та оцінка

Параграф 2 змінено, а параграф 103С додано для суб'єкта господарювання, який не прийняв МСФЗ 9 <i>Фінансові інструменти</i> . МСБО 39 лишився незмінним для суб'єкта господарювання, який прийняв МСФЗ 9.
---



## Сфера застосування

---

- 2 Цей Стандарт застосовується усіма суб'єктами господарювання до всіх фінансових інструментів, за винятком
- a) ...
  - б) прав та зобов'язань за договорами про оренду, до яких застосовується **МСБО 17 МСФЗ 16** "Оренда". Однак:
    - (i) дебіторська заборгованість за фінансовою орендою (тобто чисті інвестиції у фінансову оренду) та дебіторська заборгованість за операційною орендою, визнана орендодавцем, підлягають дії положень цього Стандарту про припинення визнання та зменшення корисності (див. параграфи 15–37, 58, 59, 63–65 та Додаток А параграфи К336–К352 та К384–К393);
    - (ii) ~~кредиторська заборгованість за договором про фінансову оренду орендні зобов'язання, визнане орендарем, підлягає дії положень про припинення визнання, викладених у параграфі 39 цього Стандарту (див. параграфи 39–42 та Додаток А параграфи К357–К363);~~ та
    - (iii) ...

## Дата набрання чинності та перехід

---

- ...
- 103С МСФЗ 16, випущений у січні 2016 року, змінив параграфи 2 та АЕ33. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни якщо він застосовує МСФЗ 16.

## МСБО 40 Інвестиційна нерухомість

З огляду на великий обсяг змін в МСБО 40 *Інвестиційна нерухомість*, повний текст цього Стандарту із запропонованими змінами до нього викладено наприкінці Додатка Г.

## МСБО 41 Сільське господарство

Параграф 2 змінено, а параграф 64 додано.

## Сфера застосування

---

- ...
- 2 Цей Стандарт не застосовується до:
- a) ...
  - г) активів з права користування, що виникають внаслідок оренди землі, пов'язаної з сільськогосподарською діяльністю (див. МСФЗ 16 *Оренда*).
- ...

## Дата набрання чинності та перехід

...

64 МСФЗ 16, випущений у січні 2016 року, змінив параграф 2. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну, якщо він застосовує МСФЗ 16.

### **ТЛУМАЧЕННЯ КТМФЗ 1**

#### **Зміни в існуючих зобов'язаннях з виведення з експлуатації, відновлення та подібних зобов'язаннях**

Змінено параграф Посилання.

## Посилання

- МСФЗ 16 Оренда
- МСБО 1 *Подання фінансової звітності* (переглянутий у 2007 р.);
- ...

Параграф 2 змінено, а параграф 9Б додано.

## Сфера застосування

- 2 Це Тлумачення застосовується до змін в оцінці будь-якого зобов'язання з виведення з експлуатації, відновлення та подібних зобов'язань, яке водночас визнається
- а) і як частина собівартості об'єкта основних засобів відповідно до МСБО 16, або як частина собівартості активу з права користування відповідно до МСФЗ 16;
- б) ...

## Дата набрання чинності

...

9Б МСФЗ 16, випущений у січні 2016 року, змінив параграф 2. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну, якщо він застосовує МСФЗ 16.

### **Тлумачення КТМФЗ 12 Послуги за угодами про концесію**

Змінено параграф Посилання.

## Посилання

- ...

- МСФЗ 15 *Дохід від договорів з клієнтами*
- МСФЗ 16 Оренда
- ...
- МСБО 17 Оренда
- ...
- ~~КТМФЗ 4 *Визначення того, чи містить договір оренду*~~
- ...

Параграф 28Д додано.

## Дата набрання чинності

---

- ...
- 28Д МСФЗ 16, випущений у січні 2016 року, змінив параграф К38 і Додаток Б. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни якщо він застосовує МСФЗ 16.

У додатку А змінено параграф К38.

## Додаток А

### Сфера застосування (параграф 5)

---

- ...
- К38 Оператор може мати право використовувати інфраструктуру, яку можна відокремити, як це визначено у параграфі К37а), або ж приміщення, якими користуються для надання допоміжних повністю нерегульованих послуг, опис яких надано в параграфі К37б). В будь-якому з випадків мова може іти про оренду, отриману оператором від надавача, яку слід відобразити в обліку згідно вимог ~~МСБО 17~~ МСФЗ 16.

### Тлумачення ПКТ-29 Угоди про концесію послуг: розкриття інформації

Змінено параграф Посилання.

### Посилання

---

- МСФЗ 16 Оренда
- ...
- ~~МСБО 17 Оренда (змінений у 2003 році)~~
- ...

Параграф 5 змінено.

## Питання ...

---

5. Певні аспекти угод про концесію послуг та розкриття інформації щодо них уже розглянуті чинними Міжнародними стандартами фінансової звітності (наприклад, МСБО 16 застосовується до придбання об'єктів основних засобів, ~~МСБО 17~~ МСФЗ 16 застосовується до оренди активів, а МСБО 38 застосовується до придбання нематеріальних активів). Однак угоди про концесію послуг може передбачати контракти до виконання, які не розглядаються Міжнародними стандартами фінансової звітності, якщо тільки ці контракти

Змінено параграф Дата набрання чинності.

## Дата набрання чинності

---

...

Суб'єкт господарювання застосовує зміну в параграфі 6г) та 6А до річних періодів, які починаються 1 січня 2008 року або пізніше. Якщо суб'єкт господарювання застосовує КТМФЗ 12 до більш раннього періоду, то цю зміну слід застосовувати до такого більш раннього періоду.

МСФЗ 16, випущений у січні 2016 року, змінив параграф 5. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну, якщо він застосовує МСФЗ 16.

## Тлумачення ПКТ 32 Нематеріальні активи: витрати на сторінку в Інтернеті

Змінено параграф посилання.

## Посилання

---

- ...
- МСФЗ 15 *Дохід від договорів з клієнтами*
  
- МСФЗ 16 Оренда
- ...
- МСБО 17 Оренда (змінений у 2003 році)
- ...

Параграф 6 МСФЗ 15 змінено.

## Питання

---

- ...
- 6 МСБО 38 не застосовується до нематеріальних активів, утримуваних суб'єктом господарювання для продажу у звичайному ході бізнесу (див. МСБО 2 та МСБО 11) або оренді, ~~що потрапляє до сфери застосування МСБО 17~~. Відповідно, це тлумачення не застосовується до видатків на розробку чи підтримання веб-сторінки (або програмного забезпечення веб-сторінки) для продажу іншому суб'єктові господарювання або які обліковуються відповідно до МСФЗ 16. ~~Якщо веб-сторінка орендується за операційним лізингом, орендодавець застосовує це тлумачення. Якщо веб-сторінка орендується за фінансовим лізингом, орендар застосовує це тлумачення після початкового визнання орендованого активу.~~

Змінено параграф Дата набрання чинності.

## Дата набрання чинності

---

...

МСФЗ 15 *Дохід від договорів з клієнтами*, випущений у травні 2014 року, змінив розділ Посилання та параграф 6. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну, якщо він застосовує МСФЗ 15.

МСФЗ 16, випущений у січні 2016 року, змінив параграф 6. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну, якщо він застосовує МСФЗ 16.

## МСБО 40 *Інвестиційна нерухомість*

З огляду на великий обсяг змін в МСБО 40 *Інвестиційна нерухомість*, далі відтворено повний текст цього стандарту, із змінами, внесеними МСФЗ 15, із запропонованими змінами до нього. Новий текст підкреслено, а вилучений текст викреслено.

## Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 40 *Інвестиційна нерухомість*

### Мета

---

- 1 Мета цього стандарту – визначити обліковий підхід до інвестиційної нерухомості та пов'язані з ним вимоги до розкриття інформації.

### Сфера застосування

---

- 2 **Цей Стандарт застосовується при визнанні й оцінці інвестиційної нерухомості та розкритті інформації про неї.**
- 3 [Вилучено] ~~Цей Стандарт, серед іншого, слід застосовувати для оцінки часток інвестиційної нерухомості, ідображеної у фінансовій звітності орендарів, які утримуються за договором про фінансову оренду, та оцінки інвестиційної нерухомості, відображеної у фінансовій звітності~~

орендодавців, яка надана в оренду за договором про операційну оренду. Цей Стандарт не застосовується до питань, охоплених МСБО 17 “Оренда”, включаючи такі:

- а) класифікація оренди на операційну оренду та фінансову оренду;
- б) визнання доходу від оренди інвестиційної нерухомості (див. також МСБО 15 “Дохід від договорів з клієнтами”);
- в) оцінка у фінансовій звітності орендаря часток нерухомості, які утримуються на умовах оренди і обліковуються як операційна оренда
- г) оцінка у фінансовій звітності орендодавця його чистих інвестицій у фінансову оренду;
- ґ) облік операцій з продажу та зворотної оренди; та
- д) розкриття інформації про фінансову оренду та операційну оренду

4 Цей Стандарт не застосовується до:

- а) біологічних активів, пов’язаних із сільськогосподарською діяльністю (див. МСБО 41 “Сільське господарство”);
- б) прав на корисні копалини та родовища корисних копалин, таких як нафта, природний газ та подібні невідновлювальні ресурси.

## Визначення

---

5 Терміни, використовувані в цьому Стандарті, мають такі значення:

*Балансова вартість* – сума, за якою актив визнається у звіті про фінансовий стан.

*Собівартість* – сума сплачених грошових коштів чи їх еквівалентів або справедлива вартість іншої форми компенсації, наданої для отримання активу на час його придбання або створення або (якщо прийнятно) сума, яку розподіляють на цей актив при первісному визнанні згідно з конкретними вимогами інших МСФЗ, наприклад, МСФЗ 2 “Платіж на основі акцій”.

*Справедлива вартість* – ціна, яка була б отримана за продаж активу або сплачена за передачу зобов’язання у звичайній операції між учасниками ринку на дату оцінки. (Див. МСФЗ 13 “Оцінка справедливої вартості”).

*Інвестиційна нерухомість* – нерухомість (земля чи будівля, або частина будівлі, або їх поєднання), утримувана (власником або орендарем як актив з права користування згідно з договором про фінансову оренду) з метою отримання орендних платежів або збільшення вартості капіталу чи для досягнення обох цілей, а не для:

- а) використання у виробництві чи при постачанні товарів, при наданні послуг чи для адміністративних цілей; або
- б) продажу в звичайному ході діяльності.

*Нерухомість, зайнята власником* – нерухомість, утримувана (власником або орендарем як актив з права користування згідно з договором про фінансову оренду) для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг або для адміністративних цілей.

## Класифікація нерухомості на інвестиційну нерухомість та нерухомість, зайняту власником

---

6 [Вилучено] Частина нерухомості, що її утримує орендар на умовах операційної оренди, може бути класифікована і відображена в обліку як інвестиційна нерухомість тоді і тільки тоді, коли ця нерухомість відповідає визначенню інвестиційної нерухомості, та орендар використовує модель справедливої вартості, визначеної у параграфах 33-35 для визнаного активу. Цей альтернативний підхід до класифікації можна застосовувати до кожної окремої нерухомості на індивідуальній основі. Однак, якщо цей підхід обрано для однієї частки такої нерухомості, що утримується на умовах операційної оренди, то вся нерухомість, класифікована як інвестиційна нерухомість, має відображатися в обліку згідно з моделлю справедливої вартості. Якщо

~~обирається цей альтернативний підхід до класифікації, будь-яка класифікована таким чином частка включається до розкриття інформації згідно з вимогами параграфів 74-78.~~

- 7 Інвестиційна нерухомість утримується з метою отримання орендної плати або збільшення капіталу, або для обох цілей. Отже, інвестиційна нерухомість генерує грошові потоки в значній мірі незалежно від інших активів, утримуваних суб'єктом господарювання. Це відрізняє інвестиційну нерухомість від нерухомості, зайнятої власником. Виробництво або постачання товарів та надання послуг (або використання нерухомості для адміністративних цілей) генерує грошові потоки, які мають відношення не тільки до нерухомості, а й до інших активів, що використовуються у процесі виробництва або постачання. До нерухомості, зайнятої її власником, застосовується МСБО 16, а МСФЗ 16 застосовується до нерухомості, зайнятої власником, яку утримує орендар як актив з права користування.
- 8 Далі наведені приклади інвестиційної нерухомості:
- а) земля, утримувана для довгострокового збільшення капіталу, а не для короткострокового продажу під час звичайної діяльності;
  - б) земля, утримувана для майбутнього, але ще не визначеного використання. (Якщо суб'єкт господарювання ще не визначив, чи буде він використовувати землю як нерухомість, зайняту власником, чи для короткострокового продажу під час звичайної діяльності, тоді земля вважається утримуваною для збільшення капіталу);
  - в) будівля, яка є власністю суб'єкта господарювання (або пов'язаний з будівлею актив з права користування, що утримується цим суб'єктом господарювання згідно з договором про фінансову оренду) та надана в оренду згідно з одним чи кількома договорами про операційну оренду;
  - г) будівля, яка не зайнята, але утримується для надання в оренду згідно з одним чи кількома договорами про операційну оренду;
  - г) нерухомість, яка будується або поліпшується для майбутнього використання в якості інвестиційної нерухомості.
- 9 Нижче наведено приклади статей, які не є інвестиційною нерухомістю, а тому не входять до сфери застосування цього Стандарту:
- а) нерухомість, утримувана для продажу під час звичайної діяльності або яка перебуває в процесі будівництва чи поліпшення з метою такого продажу (див. МСБО 2 “Занаси”), наприклад, нерухомість, яка була придбана виключно з метою подальшого продажу в найближчому майбутньому або для поліпшення та перепродажу;
  - б) [Вилучено]
  - в) нерухомість, зайнята власником (див. МСБО 16 та МСФЗ 16), включаючи (серед іншого) нерухомість, утримувану для майбутнього використання як нерухомість, зайняту власником; нерухомість, утримувану для майбутнього поліпшення та подальшого використання як нерухомість, зайняту власником; нерухомість, зайняту працівниками (незалежно від того, чи сплачують ці працівники, чи не сплачують орендну плату за ринковими ставками), та нерухомість, зайняту власником, вибуття якої очікується;
  - г) [Вилучено]
  - г) нерухомість, яка надана в оренду іншому суб'єктові господарювання за договором фінансової оренди.
- 10 Певні види нерухомості включають одну частку, яка утримується з метою отримання орендної плати або для збільшення капіталу, та другу частку, яка утримується для використання у виробництві або для постачання товарів чи надання послуг, або для адміністративних цілей. Якщо ці частки можуть бути продані окремо (або окремо надані в оренду згідно з договором про фінансову оренду), то суб'єкт господарювання обліковує ці частки окремо. Якщо ці частки не можуть бути продані окремо, нерухомість є інвестиційною нерухомістю, якщо тільки незначна її частка утримується для використання у виробництві або в постачанні товарів чи наданні послуг, або для адміністративних цілей.
- 11 Іноді суб'єкт господарювання надає допоміжні послуги клієнтам, що займають нерухомість, утримувану суб'єктом господарювання. Суб'єкт господарювання вважає таку власність інвестиційною нерухомістю, якщо ці послуги є відносно незначним компонентом договору в цілому. Наприклад, якщо власник офісної будівлі забезпечує надання послуг з охорони та технічного обслуговування для тих клієнтів, які орендують офіси.

- 12 В інших випадках, надані послуги є більш суттєвим компонентом. Наприклад, якщо суб'єкт господарювання володіє та управляє готелем, послуги, що надаються клієнтам, є значним компонентом договору в цілому. Таким чином, готель, що управляється власником, є нерухомістю, що зайнята власником, а не інвестиційною нерухомістю.
- 13 Інколи досить важко визначити, чи є допоміжні послуги настільки значними, щоб нерухомість не можна було би віднести до інвестиційної нерухомості. Наприклад, власник готелю іноді може передоручати деякі обов'язки третім сторонам згідно з контрактом на управління готелем. Діапазон умов таких контрактів може бути доволі широким – від позиції власника, яка може, по суті, бути позицією пасивного інвестора, до передачі виконання щоденних функцій зовнішнім підрядникам, при цьому грошові потоки, генеровані від функціонування готелю, залишаються значно доступними змінам.
- 14 Щоб визначити, чи відповідає нерухомість вимогам визнання інвестиційної нерухомості, суб'єкт господарювання розробляє певні критерії для послідовного застосування цього судження відповідно до визначення інвестиційної нерухомості та до відповідних керівництв, наведених у параграфах 7-13. Параграф 75 в) вимагає від суб'єкта господарювання розкривати ці критерії, коли нерухомість важко класифікувати.
- 14A Судження також необхідне, щоб визначити, чи є придбання інвестиційної нерухомості придбанням активу чи групи активів або об'єднанням бізнесу, яке належить до сфери застосування МСФЗ 3 “Об'єднання бізнесу”. Щоб визначити, чи є це об'єднанням бізнесу, слід звернутися до МСФЗ 3. Обговорення в параграфах 7–14 цього Стандарту стосується питання, чи є дана нерухомість нерухомістю, зайнятою власником, або чи є вона інвестиційною нерухомістю, і не стосується питання визначення, чи є придбання нерухомості об'єднанням бізнесу, згідно з визначенням в МСФЗ 3. Щоб встановити, чи відповідає певна операція визначенню об'єднання бізнесу, наведеному в МСФЗ 3, та чи містить вона інвестиційну нерухомість, як вона визначена у цьому Стандарті, необхідно застосовувати обидва Стандарти окремо.
- 15 Іноді суб'єкт господарювання володіє нерухомістю, наданою в оренду материнському чи дочірньому підприємству та зайнятою ними. Така нерухомість не визнається інвестиційною нерухомістю у консолідованій фінансовій звітності, оскільки з погляду групи вона є нерухомістю, що зайнята власником. Але якщо її розглядати з погляду окремого суб'єкта господарювання, який нею володіє, то така нерухомість є інвестиційною нерухомістю, якщо вона відповідає визначенню, поданому в параграфі 5. Отже, орендодавець розглядає таку нерухомість як інвестиційну нерухомість у своїй окремій фінансовій звітності.

## Визнання

---

- 16 **Інвестиційна нерухомість має визнаватися як актив тоді і тільки тоді, коли:**
- а) **є ймовірність того, що суб'єкт господарювання отримає майбутні економічні вигоди, які пов'язані з цією інвестиційною нерухомістю;**
  - б) **собівартість інвестиційної нерухомості можна достовірно оцінити.**
- 17 Згідно з цим принципом визнання, суб'єкт господарювання оцінює всі витрати, пов'язані з інвестиційною нерухомістю, на момент їх здійснення. Ці витрати охоплюють первісно понесені витрати для придбання інвестиційної нерухомості і подальші витрати на її збільшення, часткову заміну або обслуговування
- 18 Згідно з принципом визнання, наведеним у параграфі 16, суб'єкт господарювання не визнає в балансовій вартості інвестиційної нерухомості витрати на поточне обслуговування цієї нерухомості. Натомість ці витрати визнаються в прибутках чи збитках під час їх здійснення. Витратами на поточне обслуговування є переважно витрати на оплату праці та на витратні матеріали; вони також можуть включати витрати на незначні складові. Мета цих видатків часто визначається як витрати на “ремонт і утримання” нерухомості.
- 19 Складові інвестиційної нерухомості можуть бути придбані шляхом заміни. Наприклад, внутрішні стіни можуть бути заміною первісних стін. Згідно із зазначеним принципом визнання, суб'єкт господарювання визнає у балансовій вартості інвестиційної нерухомості витрати на заміну частини існуючої інвестиційної нерухомості тоді, коли вони були здійснені, і за умови відповідності критеріям визнання. Визнання балансової вартості тих складових, які були замінені, припиняється згідно з відповідними положеннями цього Стандарту.
- 19A Інвестиційна нерухомість, утримувана орендарем як актив з права користування, визнається відповідно до МСФЗ 16.



## Оцінка при визнанні

- 20 **Інвестиційну нерухомість, якою володіють, слід оцінювати первісно за її собівартістю. Витрати на операцію слід включати до первісної оцінки.**
- 21 Собівартість придбаної інвестиційної нерухомості включає ціну її придбання та будь-які видатки, які безпосередньо віднесені до придбання. Безпосередньо віднесені видатки охоплюють, наприклад, гонорари за надання професійних юридичних послуг, податки, пов'язані з передачею права власності, та інші витрати на операцію.
- 22 [Вилучено]
- 23 Собівартість інвестиційної нерухомості не збільшується на суму:
- витрат, пов'язаних із введенням її в дію (якщо вони не є необхідними для приведення нерухомості до робочого стану відповідно до намірів управлінського персоналу);
  - операційних збитків, понесених до того, як інвестиційна нерухомість досягає запланованого рівня експлуатації, або
  - наднормативних сум відходів матеріалів, оплати праці або інших ресурсів, витрачених під час будівництва або поліпшення цієї нерухомості.
- 24 Якщо оплату за інвестиційну нерухомість відстрочено, її собівартістю є грошовий еквівалент ціни. Різниця між цією сумою та загальною сумою платежів визнається як витрати на відсотки за період надання кредиту.
- 25 ~~[Вилучено]—Первісна собівартість частки нерухомості, утримуваної на умовах оренди і класифікованої як інвестиційна нерухомість, визначається згідно з вимогами для фінансової оренди, наведеними у параграфі 20 МСБО 17, а саме: такий актив слід визнавати за нижчою з двох оцінок: справедливої вартості нерухомості і генериньної вартості мінімальних орендних платежів. Згідно з положеннями цього ж параграфа, еквівалентну суму слід визнавати як зобов'язання.~~
- 26 [Вилучено]—Будь-яка виплата за оренду розглядається з цією метою як частина мінімальних орендних платежів і відтак включається у собівартість активу, але виключається із зобов'язання. Якщо частка нерухомості, утримувана на умовах оренди, класифікується як інвестиційна нерухомість, тоді статтею, яка відображається в обліку за справедливою вартістю, є саме ця частка, а не нерухомість, що лежить у її основі. Керівництво щодо оцінки справедливої вартості частки нерухомості міститься у параграфах 33–35, 40, 41, 48, 50 та 52 та в МСФЗ 13. Ці керівництва також стосуються оцінки справедливої вартості, коли ця вартість застосовується як собівартість з метою первісного визнання.
- 27 Один або кілька об'єктів інвестиційної нерухомості можуть бути придбані в обмін на нематеріальний актив чи активи або ж в обмін на поєднання монетарних і немонетарних активів. Наведене далі обговорення стосується обміну одного негрошового активу на інший, але воно також поширюється на всі види обміну, наведені в попередньому реченні. Оцінювати собівартість такої інвестиційної нерухомості треба за справедливою вартістю за винятком випадків, коли а) операція обміну за сутністю не є комерційною операцією або якщо б) справедливу вартість ані отриманого, ані відданого в обмін активу не можна достовірно оцінити. Придбаний актив оцінюють саме так, навіть якщо суб'єкт господарювання не може негайно припинити визнання відданого активу. Якщо придбаний актив не оцінюють за справедливою вартістю, його оцінюють за балансовою вартістю відданого в обмін активу.
- 28 Суб'єкт господарювання визначає комерційну сутність операції обміну, розглядаючи зміни у своїх майбутніх грошових потоках, які відбудуться в результаті цієї операції. Операція обміну за сутністю є комерційною, якщо:
- конфігурація (ризик, час і суми) потоку грошових коштів за отриманим активом відрізняється від конфігурації потоку грошових коштів за переданим активом;
  - у результаті обміну вартість частки діяльності, на яку вплинула ця операція, змінюється для конкретного суб'єкта господарювання;
  - різниця між а) і б) є суттєвою відносно справедливої вартості обмінаних активів.
- Для визначення комерційної сутності операції вартість частки діяльності для конкретного суб'єкта господарювання, на яку вплинула ця операція, має відображати грошові кошти після оподаткування. Результат такого аналізу може бути цілком очевидним і не вимагати від суб'єкта господарювання детальних обчислень.

- 29 Справедливу вартість активу можна достовірно оцінити, якщо а) відхилення в діапазоні достовірних оцінок справедливої вартості для цього активу не є суттєвими або б) можна достовірно оцінити різні оцінки в межах такого діапазону і застосувати їх для оцінки справедливої вартості. Якщо суб'єкт господарювання може достовірно оцінити справедливу вартість отриманого або відданого активу, для оцінки собівартості використовується справедлива вартість відданого активу, якщо тільки справедлива вартість отриманого активу не є більш чітким свідченням.
- 29А Інвестиційну нерухомість, утримувану орендарем як актив з права користування, оцінюють при первісному визнанні за її собівартістю відповідно до МСФЗ 16.

## Оцінка після визнання

---

### Облікова політика

- 30 **Окрім винятків, наведених у параграфах 32А і 34, суб'єктові господарювання слід обрати своєю обліковою політикою модель справедливої вартості згідно з параграфами 33-35 або модель оцінки за собівартістю, наведену в параграфі 56, та застосовувати цю політику до всієї інвестиційної нерухомості.**
- 31 МСБО 8 “Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки”, стверджує, що довільна зміна облікової політики може здійснюватися тільки, якщо результатом такої зміни є достовірна і більш відповідна інформація у фінансовій звітності щодо операцій, інших подій або умов що впливають на фінансовий стан, фінансовий результат або на грошові потоки суб'єкта господарювання. Дуже малоймовірно, що заміна моделі справедливої вартості на модель оцінки за собівартістю приведе до більш достовірного подання.
- 32 Цей Стандарт вимагає від усіх суб'єктів господарювання оцінити справедливу вартість інвестиційної нерухомості з метою оцінки (якщо суб'єкт господарювання використовує модель справедливої вартості) або розкриття інформації (якщо суб'єкт господарювання використовує модель собівартості). Заохочується (але не вимагається), щоб суб'єкт господарювання оцінив справедливу вартість інвестиційної нерухомості на основі оцінювання незалежним оцінювачем, який є визнаним фахівцем відповідної кваліфікації та має недавній досвід оцінювання інвестиційної нерухомості, що розташована в подібній місцевості та належить до подібної категорії.
- 32А **Суб'єкт господарювання може:**
- а) **обирати модель справедливої вартості або модель на основі собівартості для оцінки всієї інвестиційної нерухомості, яка забезпечує зобов'язання, дохід за якими безпосередньо пов'язаний зі справедливою вартістю або ж з доходами від конкретних активів, включаючи цю інвестиційну нерухомість; та**
  - б) **обирати модель справедливої вартості або ж модель собівартості для всієї іншої інвестиційної нерухомості, незалежно від вибору, зробленого в а).**
- 32Б Деякі страховики та інші суб'єкти господарювання управляють фондом внутрішньої нерухомості, який випускає номінальні одиниці, частина яких утримується інвесторами в пов'язаних контрактах, а інша частина утримується самим суб'єктом господарювання. Параграф 32А не дозволяє суб'єктові господарювання оцінювати нерухомість, утримувану фондом, частково за собівартістю а частково за справедливою вартістю.
- 32В Якщо суб'єкт господарювання обирає різні моделі для двох категорій, що наведені в параграфі 32А, продаж інвестиційної нерухомості між пулами активів, які оцінюються за різними моделями, підлягає визнанню за справедливою вартістю, а кумулятивні зміни у справедливій вартості слід визнавати в прибутках чи збитках. Відповідно, у разі продажу інвестиційної нерухомості з пулу, для якого застосовується модель справедливої вартості, до пулу, для якого використовують модель собівартості, справедлива вартість цієї нерухомості на дату продажу стає її доцільною собівартістю.

### Модель справедливої вартості

- 33 **Суб'єктові господарювання, який обирає модель справедливої вартості, після первісного визнання слід оцінювати всю його інвестиційну нерухомість за її справедливою вартістю, за винятком випадків, описаних у параграфі 53.**

- 34 ~~[Вилучено] Якщо частка нерухомості, утримувана орендарем за договором про операційну оренду, класифікується як інвестиційна нерухомість згідно з параграфом 6, то положення параграфа 30 не є альтернативою; треба застосовувати модель справедливої вартості.~~
- 35 Прибуток або збиток від зміни в справедливій вартості інвестиційної нерухомості слід визнавати в прибутку або збитку за період, у якому він виникає.
- 36–  
39 [Вилучено]
- 40 Оцінюючи справедливу вартість інвестиційної нерухомості відповідно до МСФЗ 13, суб'єкт господарювання має забезпечити, щоб справедлива вартість відображала, серед іншого, дохід від оренди за чинними договорами про оренду та інші припущення, що їх використовували б учасники ринку, встановлюючи ціну на інвестиційну нерухомість за нинішніх ринкових умов.
- 40А Якщо орендар використовує модель справедливої вартості для оцінки інвестиційної нерухомості, яка утримується як актив з права користування, то він оцінює за справедливою вартістю актив з права користування, а не базову нерухомість.
- 41 ~~Параграф 25 МСФЗ 16 визначає основу для первісного визнання собівартості частки орендованої нерухомості інвестиційної нерухомості, утримуваної орендарем як актив з права користування. Параграф 33 вимагає за необхідності переоцінювати орендовану нерухомість інвестиційну нерухомість, утримувану орендарем як актив з права користування, до справедливої вартості, якщо суб'єкт господарювання вибирає модель справедливої вартості. Якщо орендний договір укладений орендні платежі здійснюються за ринковими ставками, справедлива вартість частки в орендованій нерухомості інвестиційної нерухомості, утримуваної орендарем як актив з права користування, на момент придбання за вирахуванням усіх очікуваних орендних платежів (у тому числі й тих, що пов'язані з визнаними зобов'язаннями за орендою), має дорівнювати нулю. Ця справедлива вартість не змінюється незалежно від того, чи визнається орендований актив і зобов'язання (для відображення в обліку) за справедливою вартістю, чи за теперішньою вартістю мінімальних орендних платежів, як це вимагає параграф 20 МСБО 17. Отже, переоцінка орендованого активу з права користування, що його згідно з параграфом 25 МСФЗ 16 первісно оцінювали за собівартістю, до його справедливої вартості згідно з параграфом 33 (з урахуванням вимог, викладених в параграфі 50) не повинна вести до виникнення будь-яких прибутків чи збитків, за умови, що оцінка справедливої вартості не здійснюється в інший проміжок часу. Це може статися, якщо рішення про запровадження моделі справедливої вартості ухвалюється після первісного визнання.~~
- 42–  
47 [Вилучено]
- 48 У виключних випадках є чітке свідчення того, що коли суб'єкт господарювання вперше придбав інвестиційну нерухомість (або коли існуюча нерухомість уперше стає інвестиційною нерухомістю після зміни у використанні), змінність у діапазоні обґрунтованих оцінок справедливої вартості виявиться такою значною, а ймовірність різних наслідків буде так важко оцінити, що корисність окремої попередньої оцінки справедливої вартості знецінюється. Це може означати, що справедливу вартість нерухомості не можна буде достовірно оцінити на постійній основі (див. параграф 53).
- 49 [Вилучено]
- 50 Визначаючи балансову вартість інвестиційної нерухомості за моделлю справедливої вартості, суб'єкт господарювання уникає подвійного врахування активів або зобов'язань, що визнаються як окремі активи або зобов'язання. Наприклад:
- а) обладнання, таке як ліфти або кондиціонери, часто є невід'ємною частиною будівлі і включається в інвестиційну нерухомість, а не визнаються окремо як основні засоби;
  - б) якщо офісне приміщення здається в оренду разом з меблями, у справедливу вартість офісу звичайно включається і справедлива вартість меблів, оскільки орендний дохід пов'язаний з офісом, що має меблі. Коли меблі включаються до справедливої вартості інвестиційної нерухомості, суб'єкт господарювання не визнає меблі як окремий актив;
  - в) справедлива вартість інвестиційної нерухомості не включає попередню оплату або нарахований дохід від операційної оренди, оскільки суб'єкт господарювання визнає його як окреме зобов'язання або актив;
  - г) справедлива вартість інвестиційної нерухомості, утримуваної орендарем як актив з права користування за орендним договором, відображає очікувані грошові потоки (у тому числі непередбачену орендну плату змінні орендні платежі, які, за очікуванням, будуть сплачені). Відповідно, якщо оцінка нерухомості не включає всі очікувані платежі, що мають бути здійснені, то для визначення балансової вартості такої інвестиційної нерухомості із

застосуванням моделі справедливої вартості до неї слід додати будь-яке визнане орендне зобов'язання.

51 [Вилучено]

52 Іноді суб'єкт господарювання передбачає, що теперішня вартість його платежів, пов'язаних з інвестиційною нерухомістю (інших, ніж платежі, пов'язані з визнаними зобов'язаннями) перевищуватиме теперішню вартість відповідних грошових надходжень. Суб'єкт господарювання застосовує МСБО 37 "Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи" для визначення того, чи визнає суб'єкт господарювання зобов'язання і як він його оцінює.

## Неможливість достовірно оцінити справедливу вартість

53 Існує спростовне припущення, що суб'єкт господарювання може достовірно оцінити справедливу вартість інвестиційної нерухомості на постійній основі. Однак у виключних випадках є чітке свідчення, що коли суб'єкт господарювання вперше придбає інвестиційну нерухомість (або коли існуюча нерухомість уперше стає інвестиційною нерухомістю після зміни використання), то він не зможе точно оцінювати справедливу вартість інвестиційної нерухомості на постійній основі. Таке трапляється тоді і тільки тоді, коли ринок для зіставної нерухомості неактивний (наприклад, є лише кілька операцій останнього часу, ціни котирування не є поточними або ціни на відкриті операції вказують на те, що продавці були вимушені здійснити продаж), а альтернативних оцінок справедливої вартості (наприклад, на підставі прогнозування дисконтованого грошового потоку) немає. Якщо суб'єкт господарювання визначає, що справедлива вартість інвестиційної нерухомості, що будується, не піддається достовірній оцінці, але він очікує, що справедливу вартість цієї нерухомості можна буде достовірно оцінити після завершення будівництва, він повинен здійснювати оцінку такої інвестиційної нерухомості, що будується, за собівартістю до того часу, коли її можна буде оцінити достовірно або коли будівництво буде завершено (залежно від того, що відбудеться раніше). Якщо суб'єкт господарювання визначає, що справедлива вартість інвестиційної нерухомості (іншої ніж інвестиційна нерухомість, що будується), не піддається достовірній оцінці на постійній основі, цей суб'єкт господарювання повинен оцінювати таку інвестиційну нерухомість, застосовуючи модель собівартості відповідно до МСБО 16 для інвестиційної нерухомості, якою володіють, або відповідно до МСФЗ 16 для інвестиційної нерухомості, утримуваної орендарем як актив з права користування. Слід припускати, що ліквідаційна вартість інвестиційної нерухомості дорівнює нулю. Суб'єкт господарювання продовжує застосовувати МСБО 16 або МСФЗ 16 до моменту вибуття інвестиційної нерухомості.

53А Як тільки суб'єкт господарювання отримує можливість достовірно оцінювати справедливу вартість інвестиційної нерухомості, що будується і що раніше оцінювалася за собівартістю, він повинен здійснювати оцінку такої нерухомості за її справедливою вартістю. За припущенням справедлива вартість нерухомості піддається достовірній оцінці відразу після завершення її будівництва. У протилежному випадку, згідно параграфа 53, таку нерухомість слід відображати в обліку застосовуючи модель собівартості відповідно до МСБО 16 для активів, якими володіють, або МСФЗ 16 для інвестиційної нерухомості, утримуваної орендарем як актив з права користування.

53Б Припущення щодо можливості достовірної оцінки справедливої вартості інвестиційної нерухомості, що будується, можна спростувати тільки після первісного визнання. Суб'єкт господарювання, який визначив оцінку статті інвестиційної нерухомості, що будується, за справедливою вартістю, не може дійти висновку про неможливість достовірної оцінки справедливої вартості інвестиційної нерухомості, будівництво якої завершено.

54 У виключних випадках, коли суб'єкт господарювання змушений через причини, зазначені в параграфі 53, оцінювати інвестиційну нерухомість, застосовуючи модель собівартості згідно МСБО 16 або МСФЗ 16, він оцінює за справедливою вартістю всю свою іншу інвестиційну нерухомість, включаючи інвестиційну нерухомість, що будується. У таких випадках, хоча суб'єкт господарювання може застосовувати модель собівартості для однієї інвестиційної нерухомості, він, однак, повинен продовжувати відображати в обліку всю іншу нерухомість за моделлю справедливої вартості.

55 Якщо суб'єкт господарювання раніше оцінював інвестиційну нерухомість за справедливою вартістю, він повинен продовжувати оцінювати цю нерухомість за справедливою вартістю до моменту її вибуття (або до того, коли нерухомість не стане нерухомістю, зайнятою власником, або суб'єкт господарювання не починає поліпшувати нерухомість з метою подальшого продажу в звичайному ході діяльності), навіть якщо зіставні ринкові операції стають менш частими або ринкові ціни стають не такими доступними.

## Модель собівартості

- 56 ~~Нея початкового визнання суб'єкт господарювання, що обирає модель собівартості, повинен оцінювати всю свою інвестиційну нерухомість відповідно до вимог МСБО 16, визначених для цієї моделі, за винятком тієї нерухомості, яка відповідає критеріям для її класифікації як такої, що утримується для продажу (або включена до ліквідаційної групи, що класифікована як така, що утримується для продажу) відповідно до МСФЗ 5 “Непоточні активи, утримувані для продажу і припинена діяльність”. Оцінювати інвестиційну нерухомість, яка відповідає критеріям для класифікації як така, що утримується для продажу (або включена до ліквідаційної групи, що класифікована як така, що утримується для продажу), слід відповідно до МСФЗ 5.~~

При первісному визнанні суб'єкт господарювання, який вибирає модель собівартості, оцінює інвестиційну нерухомість:

- a) відповідно до МСФЗ 5 *Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинення діяльності*, якщо вона відповідає критеріям утримуваної для продажу (або включена у ліквідаційну групу, яка класифікована як утримувана для продажу);
- б) відповідно до МСФЗ 16, якщо вона утримувана орендарем як актив з права користування і не утримується для продажу відповідно до МСФЗ 5; та
- в) відповідно до вимог МСБО 16 щодо моделі собівартості в усіх інших випадках.

## Переведення

- 57 **Переведення до інвестиційної нерухомості (або з інвестиційної нерухомості) слід здійснювати тоді і тільки тоді, коли відбувається зміна у використанні, що засвідчується:**
- a) **початком зайняття власником – у разі переведення з інвестиційної нерухомості до нерухомості, зайнятої власником;**
  - б) **початком поліпшення з метою продажу – у разі переведення з інвестиційної нерухомості до запасів;**
  - в) **закінченням зайняття власником – у разі переведення з нерухомості, зайнятої власником, до інвестиційної нерухомості або**
  - г) **початком операційної оренди іншою стороною – у разі переведення із запасів до інвестиційної нерухомості.**
  - г) [Вилучено]
- 58 Параграф 57 б) вимагає від суб'єкта господарювання переводити нерухомість з інвестиційної нерухомості до запасів тоді і тільки тоді, коли є зміна у використанні, що підтверджується початком поліпшення з метою продажу. Коли суб'єкт господарювання вирішує позбутися інвестиційної нерухомості без поліпшення, то він продовжує розглядати нерухомість як інвестиційну нерухомість до моменту, коли припиняється її визнання (виключається з балансу), і не вважає її запасами. Подібним чином, якщо суб'єкт господарювання починає повторно поліпшувати існуючу інвестиційну нерухомість для продовження її майбутнього використання як інвестиційної нерухомості, то нерухомість залишається інвестиційною нерухомістю і не підлягає перекласифікації в нерухомість, зайняту власником, протягом повторного поліпшення.
- 59 Параграфи 60-65 розглядають питання визнання й оцінки в разі, коли суб'єкт господарювання застосовує модель справедливої вартості щодо інвестиційної нерухомості. Коли суб'єкт господарювання застосовує модель собівартості, переведення між інвестиційною нерухомістю, нерухомістю, зайнятою власником, і запасами не змінює балансову вартість переданої нерухомості, а також не змінює собівартість цієї нерухомості для цілей оцінки або розкриття інформації.
- 60 **У випадку переведення з інвестиційної нерухомості, облікованої за справедливою вартістю, до нерухомості, зайнятої власником, або до запасів, собівартість нерухомості для подальшого обліку за МСБО 16, МСФЗ 16 або МСБО 2 має бути її справедливою вартістю на дату зміни у використанні.**
- 61 **Якщо нерухомість, зайнята власником, стає інвестиційною нерухомістю, що відобразатиметься за справедливою вартістю, суб'єктові господарювання слід застосовувати МСБО 16 для власної нерухомості та МСФЗ 16 для нерухомості, утримуваної орендарем як актив з права користування, до дати зміни у використанні. Суб'єкт господарювання повинен розглядати будь-**

**яку різницю на цю дату між балансовою вартістю нерухомості згідно з МСБО 16 або МСФЗ 16 та її справедливою вартістю так само, як і при переоцінці згідно з МСБО 16.**

- 62 До дати, коли нерухомість, зайнята власником, стає інвестиційною нерухомістю, що відображається за справедливою вартістю, суб'єкт господарювання продовжує амортизувати нерухомість (або актив з права користування) і визнавати будь-які збитки від зменшення корисності, що відбулися. Суб'єкт господарювання розглядає будь-яку різницю на цю дату між балансовою вартістю нерухомості згідно з МСБО 16 або МСФЗ 16 і її справедливою вартістю так само, як переоцінку згідно з МСБО 16. Іншими словами:
- а) будь-яке зменшення балансової вартості нерухомості, що виникає, визнається у прибутках або збитках. Однак тією мірою, якою сума включається до дооцінки такої нерухомості, зменшення визнається в іншому сукупному прибутку і дебетується на дооцінку у власному капіталі;
  - б) будь-яке збільшення балансової вартості, що виникає, розглядається так:
    - (і) якщо це збільшення сторнує попередній збиток від зменшення корисності цієї нерухомості, збільшення визнається у прибутках або збитках. Сума, що визнається в прибутку або збитку, не перевищує суми, необхідної для відновлення балансової вартості до балансової вартості, що була б визначена (за вирахуванням амортизації), якби не було визнано збитку від зменшення корисності;
    - (ii) будь-яка частина збільшення, що залишилася, визнається в іншому сукупному прибутку і у власному капіталі як збільшення дооцінки. Під час подальшої реалізації дооцінка інвестиційної нерухомості, включена до власного капіталу, може бути перенесена до нерозподіленого прибутку. Перенесення з дооцінки до нерозподіленого прибутку не здійснюється через прибутки або збитки
- 63 **У випадку переведення нерухомості із запасів до інвестиційної нерухомості, що відображається за справедливою вартістю, будь-яка різниця між справедливою вартістю нерухомості на цю дату і її попередньою балансовою вартістю повинна визнаватися у прибутках або збитках.**
- 64 Підхід до переведення нерухомості із запасів до інвестиційної нерухомості, що відображається за справедливою вартістю, відповідає підходу до продажу запасів.
- 65 **Коли суб'єкт господарювання завершує будівництво або поліпшення інвестиційної нерухомості, збудованої самостійно, що буде обліковуватися за справедливою вартістю, будь-яка різниця між справедливою вартістю цієї нерухомості на цю дату і її попередньою балансовою вартістю повинна визнаватися у прибутках або збитках.**

## **Вибуття**

---

- 66 **Визнання інвестиційної нерухомості слід припинити (виключати зі звіту про фінансовий стан) при вибутті або коли інвестиційна нерухомість вилучається з використання на постійній основі і не очікується жодних економічних вигід від її вибуття.**
- 67 Вибуття інвестиційної нерухомості може здійснюватися шляхом продажу або укладання договорів про фінансову оренду. Датою вибуття інвестиційної проданої нерухомості є дата, коли реципієнт отримує контроль над інвестиційною нерухомістю відповідно до вимог щодо визначення моменту часу, коли задовольняється зобов'язання щодо виконання, викладених в МСФЗ 15. ~~МСБО 17~~ МСФЗ 16 застосовується при вибутті шляхом укладання договорів про фінансову оренду або продажу майна з його подальшою орендою
- 68 Згідно з принципом визнання в параграфі 16, якщо суб'єкт господарювання визнає собівартість заміни частини інвестиційної нерухомості у балансовій вартості активу, то цей суб'єкт господарювання повинен припинити визнання балансової вартості заміненої частини. Для інвестиційної нерухомості, яка відображається в обліку за моделлю собівартості, замінена частина може не бути частиною, на яку амортизація нараховувалася окремо. Якщо суб'єктові господарювання недоцільно окремо визначати балансову вартість заміненої частини, він може використати собівартість заміни як показник собівартості заміненої частини на момент її придбання або будівництва. При застосуванні моделі справедливої вартості справедлива вартість інвестиційної нерухомості може вже відображати той факт, що частина, яка підлягає заміні, втратила свою вартість. В інших випадках може бути складно визначити, на скільки потрібно зменшити справедливую вартість відповідно до тієї її частини, яка підлягає заміні. Альтернативою зменшення справедливої вартості відповідно до заміненої частини (у разі недоречності) може служити підхід, за яким собівартість заміни включається до балансової

вартості активу з подальшою переоцінкою справедливої вартості, як це слід було б зробити у випадку вдосконалення, яке не передбачає заміну.

- 69 **Прибутки або збитки, що виникають через вибуття або ліквідацію інвестиційної нерухомості, слід визначати як різницю між чистими надходженнями від вибуття і балансовою вартістю активу і визнавати їх в прибутку або збитках (за винятком випадків, коли МСБО 17 МСФЗ 16 вимагає іншого підходу до продажу майна з його зворотною орендою) у періоді вибуття чи ліквідації.**
- 70 Величина компенсації, яка має бути включена у прибуток або збиток, що виникає внаслідок припинення визнання, інвестиційної визначається відповідно до вимог щодо визначення ціни операції, викладених в параграфах 47–72 МСФЗ 15. Подальші зміни попередньої оцінки компенсації, що включається у прибуток або збиток, слід обліковувати відповідно до вимог щодо змін ціни операції, наведених в МСФЗ 15.
- 71 Суб'єкт господарювання застосовує МСБО 37 або інший прийнятний Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку до будь-яких зобов'язань, які він зберігає після вибуття інвестиційної нерухомості.
- 72 **Відшкодування, отримане від третіх сторін як компенсація інвестиційної нерухомості, корисність якої зменшилася, яка була втрачена або від якої відмовилися, слід визнавати в прибутку чи збитку, коли відшкодування має бути одержаним.**
- 73 Зменшення корисності або збитки інвестиційної нерухомості, пов'язані з ними вимоги виплати відшкодування, виплата відшкодування третіми сторонами та будь-яке подальше придбання або будівництво активів, що заміщують пошкоджену інвестиційну нерухомість, є окремими економічними подіями, які відображаються в обліку окремо й у такий спосіб:
- а) зменшення корисності інвестиційної нерухомості визнається згідно з положеннями МСБО 36;
  - б) вибуття або ліквідація інвестиційної нерухомості визнається згідно з положеннями параграфів 66–71 цього Стандарту;
  - в) відшкодування від третіх сторін як компенсація інвестиційної нерухомості, корисність якої зменшилася, яка була втрачена або від якої відмовилися, визнається в прибутку чи збитках, коли воно має бути одержане;
  - г) собівартість відновлених, придбаних або збудованих як заміна активів визначається згідно з положеннями параграфів 20–29 цього Стандарту.

## Розкриття інформації

---

### Модель справедливої вартості і модель собівартості

- 74 Розкриття, що подаються нижче, застосовуються на додаток до тих, що визначені в МСБО 17 МСФЗ 16. Згідно з МСБО 17 МСФЗ 16, власник інвестиційної нерухомості розкриває інформацію, як орендодавець про укладені ним оренди. Суб'єкт господарювання Орендар, що утримує інвестиційну нерухомість як актив з права користування за договором про фінансову або операційну оренду, розкриває, як орендар, інформацію якої вимагає МСФЗ 16, про фінансову оренду та розкриває, як орендодавець інформацію, якої вимагає МСФЗ 16, про будь-які укладені ним операційні оренди.
- 75 **Суб'єкт господарювання повинен розкривати інформацію про:**
- а) модель, яку він застосовує, – модель справедливої вартості чи модель собівартості;
  - б) ~~[Вилучено] якщо він застосовує модель справедливої вартості чи класифікуються й обліковуються (якщо так, то за яких обставин) частки нерухомості, утримувані за договором про операційну оренду як інвестиційна нерухомість;~~
  - в) якщо класифікацію зробити важко (див. параграф 14) – критерії, якими користується суб'єкт господарювання для розмежування інвестиційної нерухомості і нерухомості, зайнятої власником, та нерухомості, утримуваної для продажу у звичайному ході бізнесу;
  - г) [Вилучено]
  - г) те, якою мірою справедлива вартість інвестиційної нерухомості (оцінена або розкрита у фінансовій звітності) базується на оцінці, зробленій незалежним оцінювачем, який

має відповідну професійну кваліфікацію і недавній досвід оцінки в тій самій місцевості та тієї самої категорії власності. Якщо такого оцінювання не було, цей факт слід розкрити;

- д) суми, визнані у звіті про прибутки чи збитки, щодо:
  - (i) доходу від оренди інвестиційної нерухомості;
  - (ii) прямих операційних витрат (включаючи ремонт і обслуговування), що виникають від інвестиційної нерухомості, яка генерує дохід від оренди протягом періоду;
  - (iii) прямих операційних витрат (включаючи ремонт і обслуговування), що виникають від інвестиційної нерухомості, яка не генерує доходу від оренди протягом періоду; та
  - (iv) кумулятивних змін у справедливій вартості, визнаних у прибутку чи збитку після продажу інвестиційної нерухомості з пулу активів, для якого застосовується модель собівартості, до пулу активів, які відображаються за моделлю справедливої вартості (див. параграф 32B);
- е) існування і суми обмежень щодо спроможності реалізувати інвестиційну нерухомість або перевести дохід і надходження від продажу;
- є) контрактні зобов'язання купити, збудувати чи забудувати інвестиційну нерухомість або провести ремонт, обслуговування чи поліпшення.

## Модель справедливої вартості

76 На додаток до розкриття інформації згідно з вимогами параграфа 75, суб'єкт господарювання, який застосовує модель справедливої вартості, визначену в параграфах 33-55, повинен також розкривати інформацію про узгодження балансової вартості інвестиційної нерухомості на початок і кінець періоду, показуючи таке:

- а) збільшення вартості, розкриваючи окремо збільшення внаслідок придбання і ті, що виникають у результаті капіталізації подальших видатків, визнаних у балансовій вартості активу;
- б) збільшення вартості внаслідок придбання шляхом об'єднання бізнесу;
- в) активи, класифіковані як такі, що утримуються для продажу або ж включені до ліквідаційної групи, класифікованої як така, що утримується для продажу, згідно з МСФЗ 5 та з іншим вибуттям;
- г) чисті прибутки або збитки від коригування справедливої вартості;
- г) чисті курсові різниці, що виникають при переведенні фінансової звітності в іншу валюту подання або при переведенні фінансової звітності закордонної господарської одиниці у валюту подання суб'єкта господарювання, що звітує;
- д) переведення до запасів та нерухомості, зайнятої власником та з них;
- е) інші зміни.

77 При суттєвому коригуванні отриманої оцінки інвестиційної нерухомості для відображення у фінансовій звітності (наприклад для уникнення подвійного врахування активів або зобов'язань, що визнаються як окремі активи або зобов'язання, як зазначено у параграфі 50) суб'єкт господарювання повинен розкривати узгодження між отриманою і скоригованою оцінками, включеними до фінансової звітності, окремо показуючи сукупну суму будь-яких визнаних за орендою зобов'язань, які були додані, і будь-які суттєві коригування.

78 У виключних випадках, про які йдеться в параграфі 53, коли суб'єкт господарювання оцінює інвестиційну нерухомість, застосовуючи модель собівартості згідно з МСБО 16 або згідно з МСФЗ 16, в узгодженні, що його вимагає параграф 76, слід розкривати суми, пов'язані з цією інвестиційною нерухомістю, окремо від сум, пов'язаних з іншою інвестиційною нерухомістю. Крім того, суб'єктові господарювання слід розкривати

- а) опис інвестиційної нерухомості;
- б) пояснення того, чому справедливу вартість не можна достовірно оцінити;
- в) якщо можливо, діапазон оцінок, у якому найбільш імовірно, перебуває справедлива вартість; та



- г) при вибутті інвестиційної нерухомості, що не відображається за справедливою вартістю:
  - (i) той факт, що суб'єкт господарювання продав інвестиційну нерухомість, що не відображалася за справедливою вартістю;
  - (ii) балансову вартість інвестиційної нерухомості під час продажу; та
  - (iii) суму визнаних прибутків або збитків.

## Модель собівартості

79 На додаток до розкриття, що його вимагає параграф 75, суб'єкт господарювання, який застосовує модель оцінки за собівартістю, описану в параграфі 56, повинен також розкривати:

- а) застосовані методи амортизації;
- б) строк корисного використання або ставки амортизації, що застосовуються;
- в) валову балансову вартість і накопичену амортизацію (сукупно з накопиченими збитками від зменшення корисності) на початок і кінець періоду;
- г) узгодження балансової вартості інвестиційної нерухомості на початок і кінець періоду, що показує таке:
  - (i) збільшення, розкриваючи окремо ті збільшення, які виникають у результаті придбання, а також ті, що виникають у результаті капіталізації подальших видатків, визнаних як актив;
  - (ii) збільшення, що виникають у результаті придбання внаслідок об'єднання бізнесу;
  - (iii) активи, класифіковані як такі, що утримуються для продажу, або ж включені до ліквідаційної групи, класифікованої як така, що утримується для продажу, згідно з МСФЗ 5 та з іншим вибуттям;
  - (iv) амортизацію;
  - (v) суму визнаних збитків від зменшення корисності і суму сторнованих збитків від зменшення корисності протягом періоду згідно з МСБО 36;
  - (vi) чисті курсові різниці, що виникають від переведення фінансової звітності в іншу валюту подання та переведення фінансової звітності закордонної господарської одиниці в валюту подання суб'єкта господарювання, що звітує;
  - (vii) переведення до запасів та нерухомості, зайнятої власником або з них; та
  - (viii) інші зміни.
- г) справедлива вартість інвестиційної нерухомості. У виключних випадках, що описуються в параграфі 53, коли суб'єкт господарювання не може достовірно оцінити справедливую вартість інвестиційної нерухомості, він повинен розкривати:
  - (i) опис інвестиційної нерухомості;
  - (ii) пояснення того, чому справедливую вартість не можна достовірно оцінити; та
  - (iii) якщо це можливо, діапазон оцінок, у якому найбільш імовірно перебуває справедлива вартість.

## Перехідні положення

---

### Модель справедливої вартості

80 Суб'єкт господарювання, який раніше застосовував МСБО 40 (2000) і який уперше застосовує класифікацію і відображення в обліку всіх або деяких відповідних часток інвестиційної нерухомості, утримуваних згідно з договором про операційну оренду, повинен визнавати вплив такого вибору в застосуванні, відображаючи його як коригування залишків нерозподіленого прибутку на початок того періоду, в якому він уперше зробив цей вибір. Крім того:

- а) якщо раніше суб'єкт господарювання оприлюднював (у фінансовій звітності або в інший спосіб) справедливу вартість такої інвестиційної нерухомості в попередніх періодах (оцінену на основі, що задовольняє визначенню справедливої вартості, викладеному в МСФЗ 13), такий суб'єкт господарювання заохочується (але від нього не вимагається):
- (i) коригувати залишок нерозподіленого прибутку на початок періоду за перший відображений період, за який така справедлива вартість була оприлюднена; та
  - (ii) перерахувати порівняльну інформацію за ті періоди;
- б) якщо раніше суб'єкт господарювання не оприлюднював інформації, описаної в а), такий суб'єкт господарювання не повинен перераховувати порівняльну інформацію і має розкрити цей факт.

81 Цей Стандарт вимагає іншого підходу, ніж підхід, описаний у МСБО 8. МСБО 8 вимагає, щоб порівняльна інформація перераховувалася, крім випадків, коли це неможливо зробити.

82 Коли суб'єкт господарювання вперше запроваджує цей Стандарт, коригування залишку нерозподіленого прибутку на початок періоду включає перекласифікацію будь-якої суми, що утримується як дооцінка інвестиційної нерухомості

## Модель собівартості

83 МСБО 8 застосовується до будь-якої зміни в обліковій політиці, що відбувається, коли суб'єкт господарювання вперше запроваджує цей Стандарт і обирає для використання модель оцінки за собівартістю. Вплив зміни в обліковій політиці включає перекласифікацію будь-якої суми, що утримується як дооцінка інвестиційної нерухомості

84 Вимоги, визначені у параграфах 27-29, стосовно первісної оцінки інвестиційної нерухомості, придбаної в операції обміну активами, слід застосовувати перспективно лише для майбутніх операцій.

## Об'єднання бізнесу

84А Документ "Щорічні удосконалення МСФЗ. Цикл 2011–2013 рр.", виданий у грудні 2013 р., додав параграф 14А та заголовок перед параграфом 6. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну перспективно до придбання інвестиційної нерухомості, починаючи з першого періоду, для якого він приймає цю зміну. Тому облік придбання інвестиційної нерухомості к попередні періоди не слід коригувати. Однак суб'єкт господарювання може вибрати можливість застосування зміни придбань окремих об'єктів інвестиційної нерухомості, які відбулися до початку першого річного періоду, що настав у дату набрання чинності або після такої дати, лише якщо суб'єкт господарювання має інформацію, необхідну для застосування цієї зміни до таких здійснених раніше операцій.

## МСФЗ 16

84Б Суб'єкт господарювання, який застосовує МСФЗ 16 та спричинені ним відповідні зміни до цього Стандарту уперше, застосовує до своєї інвестиційної нерухомості, утримуваної як актив з права користування, перехідні положення, викладені в Додатку В МСФЗ 16.

## Дата набрання чинності

85 Суб'єкт господарювання застосовує цей Стандарт для річних періодів, що починаються 1 січня 2005 року або після цієї дати. Застосування до періодів раніше зазначеної дати заохочується. Якщо суб'єкт господарювання застосовує цей стандарт для періоду, що починається до 1 січня 2005 року, він розкриває цей факт.

85А МСБО 1 "Подання фінансової звітності" (переглянутий у 2007 році) вніс зміни до термінології, що застосовується в усіх МСФЗ. Крім того, він змінив параграф 62. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни до річних періодів, що починаються 1 січня 2009 року або після цієї дати. Якщо суб'єкт

господарювання застосовує МСБО 1 (переглянутий у 2007 році) до більш ранніх періодів, то він застосовує ці зміни до такого більш раннього періоду.

- 85Б Документ "Вдосконалення МСФЗ", випущений у травні 2008 року, змінив параграфи 8, 9, 48, 53, 54 та 57, вилучив параграф 22 і додав параграфи 53А та 53Б. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни перспективно до річних періодів, що починаються 1 січня 2009 року або після цієї дати. Суб'єктові господарювання дозволяється застосовувати ці зміни до інвестиційної нерухомості, що бдується, починаючи з будь-якої дати до 1 січня 2009 року за умови, що на ці дати була оцінена справедлива вартість інвестиційної нерухомості, що будується. Застосування раніше зазначеної дати дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує ці зміни до періоду раніше зазначеної дати, то він розкриває цей факт і одночасно застосовує зміни до параграфів 5 та 81г) МСБО 16 "Основні засоби".
- 85В МСФЗ 13, випущений у травні 2011 року, змінив визначення справедливої вартості в параграфі 5, змінив параграфи 26, 29, 32, 40, 48, 53, 53Б, 78–80 та 85Б та вилучив параграфи 36–39, 42–47, 49, 51 та 75г). Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни, якщо він застосовує МСФЗ 13.
- 85Г Документ "Щорічні удосконалення МСФЗ. Цикл 2011–2013 рр.", виданий у грудні 2013 року, додав заголовок перед параграфом 84 і додав параграфи 14А та 84А. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни до річних періодів, що починаються 1 липня 2014 року або пізніше. Застосування до періодів раніше зазначеної дати дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує ці зміни до періоду, що починається раніше зазначеної дати, він розкриває цей факт.
- 85Г МСФЗ 15 "Дохід від договорів з клієнтами", випущений у травні 2014 року, змінив параграфи 3б), 9, 67 та 70. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни, якщо він застосовує МСФЗ 15
- 85Д МСФЗ 16, випущений у січні 2016 року, змінив сферу застосування МСБО 40 завдяки розширенню визначення інвестиційної нерухомості та включення у неї нерухомості, утримуваної орендарем як активу з права користування. МСФЗ 16 змінив параграфи 5, 7, 8, 9, 16, 20, 30, 41, 50, 53, 53А, 54, 56, 60, 61, 62, 67, 69, 74, 75, 77 та 78, додав параграфи 19А, 29А, 40А та 84Б та його заголовок та вилучив параграфи 3, 6, 25, 26 та 34. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни якщо він застосовує МСФЗ 16.

## **Вилучення, які здійснює МСБО 40 (2000 року)**

---

- 86 Цей Стандарт заміняє МСБО 40 "Інвестиційна нерухомість" (випущений у 2000 році).