

ОБЛІК, АНАЛІЗ І АУДИТ

УДК 657.1

*Войналович О.П.,
канд. екон. наук, доц.,
доц. кафедри фінансового обліку за МСФЗ та П(С)БО,
ПВНЗ "Міжнародна академія сертифікації
бухгалтерів і аудиторів", м. Київ*

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ІНВЕСТИЦІЙНОЇ НЕРУХОМОСТІ: ПОРІВНЯЛЬНИЙ АНАЛІЗ П(С)БО ТА МСБО

Постановка проблеми. Метою нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку в Україні є встановлення єдиних правил його ведення для всіх суб'єктів господарювання, що гарантують і захищають інтереси користувачів фінансової звітності з урахуванням загальноприйнятих у міжнародній практиці принципів і стандартів. Активна фаза розвитку процесу інтеграції, створення належних передумов для формування достовірної та зрозумілої для різних користувачів фінансової інформації, в тому числі й для іноземних інвесторів, зумовлює поступове впровадження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (далі по тексті – МСБО) в практику ведення бухгалтерського обліку в Україні. Оскільки інвестиційна нерухомість відображається у фінансовій звітності суб'єкта господарювання та є інструментом забезпечення його подальшого ефективного функціонування, особливої актуальності набуває розуміння спільних і відмінних ознак регулювання порядку облікового відображення зазначеного активу з урахуванням вимог національного законодавства та міжнародного досвіду.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання бухгалтерського обліку інвестиційної нерухомості досліджуються у працях вітчизняних і зарубіжних вчених: М. П. Войнаренка, Н. В. Генералової, С. Ф. Голова, Р. Е. Грачової, І. Жентовської (I. Ziętowska), В. М. Костюченко, В. М. Кужельного, Л. Г. Ловінської, О. І. Міронової, К. А. Мюлера (K. A. Muller), В. М. Пархоменка, І. А. Смірнової, Я. В. Соколова, В. В. Сопка, М. Туржинського (M. Turzyński). Не применшуючи значення наукових напрацювань зазначених авторів, слід зазначити, що внесення доповнень і змін в національні та міжнародні стандарти обумовлюють необхідність проведення порівняльного аналізу їх основних положень в частині встановлення методичних засад обліку інвестиційної нерухомості.

Постановка завдання. Мета статті полягає у проведенні порівняльного аналізу регулювання бухгалтерського обліку інвестиційної нерухомості відповідно до вимог національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі по тексті – П(С)БО) та МСБО, встановленні спільних і відмінних ознак між ними.

Виклад основного матеріалу дослідження. Розглянемо детальніше нормативне регулювання бухгалтерського обліку інвестиційної нерухомості на рівні національних П(С)БО (табл. 1).

Аналізуючи наведені в табл. 1 національні П(С)БО, можемо зробити висновок, що питання бухгалтерського обліку інвестиційної нерухомості врегульовано одночасно в декількох стандартах. Однак, ключовим П(С)БО в Україні, який визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про інвестиційну нерухомість та її розкриття у фінансовій звітності, є П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» [5].

У зв'язку з тим, що згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [9] національні стандарти не повинні суперечити відповідним міжнародним стандартам, на даному етапі вважаємо доцільним порівняння норм бухгалтерського обліку інвестиційної нерухомості, регламентованих П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» [5], з відповідним йому міжнародним стандартом – МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість» [4].

Розпочнемо порівняння зі встановлення сутності поняття «інвестиційна нерухомість». Так, в п. 4 П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» зазначено наступне трактування: «інвестиційна нерухомість – власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі, споруди, які розташовуються на землі, утримувані з метою отримання орендних платежів та/або збільшення власного капіталу, а не для виробництва та постачання товарів, надання послуг, адміністративної мети або продажу в процесі звичайної діяльності» [5].

В п. 5 МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість» також наводиться таке визначення поняття: «інвестиційна нерухомість – нерухомість (земля чи будівля, або частина будівлі, або їх поєднання), утримувана (власником або орендарем згідно з угодою 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» [4]. Порівнюючи наведені трактування, можемо зробити висновок, що вони є майже тотожними.

Таблиця 1

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку, що регулюють питання інвестиційної нерухомості

№ з/п	Назва П(С)БО	Коротка характеристика
1	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2003 р.	Визначено мету, склад та елементи фінансової звітності. Встановлено порядок розкриття інформації про інвестиційну нерухомість у фінансовій звітності підприємства.
2	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27.04.2000 р.	Передбачено визначення різниці між балансовою вартістю операційної нерухомості і справедливою вартістю інвестиційної нерухомості при переведенні операційної нерухомості до інвестиційної, що оцінюватиметься за справедливою вартістю. Визначено методику обліку переоцінки інвестиційної нерухомості.
3	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 181 від 28.07.2000 р.	Врегульовано порядок визначення первісної вартості інвестиційної нерухомості, одержаної у фінансову оренду. Встановлено механізм визначення доходів і витрат від продажу інвестиційної нерухомості з її подальшою орендою.
4	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 817 від 24.12.2004 р.	Ідентифіковано порядок визначення втрат від зменшення корисності та вигод від її відновлення при оцінці інвестиційної нерухомості за первісною вартістю, зменшеною на суму нарахованої амортизації з урахуванням втрат від зменшення корисності та вигод від її відновлення. Встановлено порядок обчислення справедливої вартості інвестиційної нерухомості за теперішньою вартістю майбутніх чистих грошових надходжень від активу.
5	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 415 від 28.04.2006 р.	Наведено порядок визнання інвестиційної нерухомості, яка потребує добудови, реконструкції або іншого поліпшення, кваліфікаційним активом.
6	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 779 від 02.07.2007 р.	Встановлено порядок визнання та оцінки інвестиційної нерухомості; переведення нерухомості до інвестиційної нерухомості або виведення її зі складу інвестиційної нерухомості; особливості обліку та шляхи вибуття інвестиційної нерухомості. Наведено особливості розкриття інформації про інвестиційну нерухомість у примітках до фінансової звітності.

Джерело: власна розробка автора

Наступним є питання класифікації нерухомості, яку наводять зазначені стандарти бухгалтерського обліку. П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» з метою обліку розділяє нерухомість на інвестиційну та операційну, у МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість» термін «операційна нерухомість» має більш конкретне формулювання – «нерухомість, зайнята власником». Згідно з п. 7 МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість» [4], головною відмінністю інвестиційної нерухомості від нерухомості, зайнятої власником, є те, що вона генерує грошові потоки в значній мірі незалежно від інших активів, утримуваних суб'єктом господарювання. Виробництво або постачання товарів та надання послуг або використання власності 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. Дана особливість інвестиційної нерухомості не визначається П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість», що є його недоліком, адже значно ускладнює ідентифікацію інвестиційної нерухомості як об'єкта бухгалтерського обліку.

Як МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість», так і П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» містять перелік об'єктів, які з метою бухгалтерського обліку не вважаються інвестиційною нерухомістю. Проаналізуємо чи є дані об'єкти однаковими, або ж, навпаки, відрізняються у наведених нормативних документах (табл. 2).

Таблиця 2

Перелік об'єктів, які не вважаються інвестиційною нерухомістю за вимогами норм П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» та МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість»

№ з/п	Перелік об'єктів, які не вважаються інвестиційною нерухомістю	
	П(С)БО 32	МСБО 40
1	Операційна нерухомість, а також нерухомість, що утримується для використання у майбутньому як операційна нерухомість	Нерухомість, зайнята власником, включаючи нерухомість, утримувану для майбутнього використання як нерухомість, зайняту власником; нерухомість, утримувану для майбутнього поліпшення та подальшого використання як нерухомість, зайняту власником
2	Нерухомість, що утримується з метою продажу за умов звичайної господарської діяльності	Нерухомість, утримувана для продажу під час звичайної діяльності або яка перебуває в процесі будівництва чи поліпшення з метою такого продажу, наприклад, нерухомість, яка була придбана виключно з метою подальшого продажу в найближчому майбутньому або для поліпшення та перепродажу
3	Нерухомість, що будується або поліпшується за дорученням третіх сторін	Нерухомість, яка будується або поліпшується за дорученням третіх сторін
4	Нерухомість, що перебуває в процесі будівництва або поліпшення з метою використання у майбутньому як інвестиційна нерухомість	Нерухомість, зайнята працівниками (незалежно від того, чи сплачують ці працівники, чи не сплачують орендну плату за ринковими ставками), та нерухомість, зайнята власником, вибуття якої очікується
5	Нерухомість, що надана в оренду іншому суб'єкту господарювання на умовах фінансової оренди	Нерухомість, яка надана в оренду іншому суб'єктові господарювання за угодою фінансової оренди

Джерело: систематизовано на основі [4; 5]

Як бачимо, кожному об'єкту, який не відноситься до інвестиційної нерухомості згідно з П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість», відповідає аналогічний об'єкт, визначений МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість», а отже, стосовно даного питання розбіжності між розглянутими нормативними документами відсутні. Проте, слід звернути увагу, що в МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість» більш деталізовані приклади об'єктів, які не вважаються інвестиційною нерухомістю.

Окрім того, в п. 8 МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість» 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 така земля вважається утриманою для збільшення капіталу);

в) будівля, яка є власністю суб'єкта господарювання, що звітує (або утримується суб'єктом господарювання, що звітує, згідно з угодою про фінансову оренду) та надана в оренду згідно з однією чи кількома угодами про операційну оренду;

г) будівля, яка не зайнята, але утримується для надання в оренду згідно з однією чи кількома угодами про операційну оренду.

Також міжнародні стандарти містять приклади та обґрунтування визнання інвестиційної нерухомості при наданні допоміжних послуг клієнтам, що займають нерухомість, утримувану суб'єктом господарювання (п. 11, 12, 13 МСБО 40). Подібні приклади у П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» відсутні, що, на нашу думку, є недоліком національних стандартів порівняно з міжнародними, адже наявність даних прикладів значно полегшує визнання та класифікацію об'єктів інвестиційної нерухомості. Як бачимо, термін «інвестиційна нерухомість» за МСБО розглядається ширше, порівняно з національними П(С)БО.

Як зазначає С. Ф. Голов, в П(С)БО 32 [5] «...до нерухомості віднесені лише ті будівлі та споруди, які розташовані на землі. Така умова в МСБО 40 відсутня. Тому, наприклад, будівлі та споруди, які розташовані на воді (морські платформи, теплоходи, переобладнані в готелі, ресторани тощо) не будуть визнані нерухомістю згідно з П(С)БО 32» [2, с. 9].

Справедливо зазначає І. О. Міронова: «як і за МСБО 40, так і за ПСБО 32 розробка критеріїв розмежування, коли об'єкт основних засобів може бути віднесеним і до операційної нерухомості, і до інвестиційної нерухомості – це саме та складність, яка супроводжує будь-яке підприємство на шляху практики застосування ПСБО 32. При цьому, якщо МСБО 40 ставить наголос на тому, що саме суб'єкту господарювання та керівництву надано право розробки та обрання цих критеріїв на підставі послідовного застосування професійного судження, то ПСБО 32 такої інформації не містить. Хоча

саме професійне судження в даному випадку може мати ключове значення при прийнятті управлінського рішення стосовно облікової політики підприємства в даному питанні» [7, с. 171].

Також необхідно зазначити, що в МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість» при визначенні інвестиційної нерухомості йде мова про продаж в «звичайному ході діяльності», а в П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» – «в процесі звичайної діяльності». Причиною даних розбіжностей є те, що міжнародними стандартами обліку не передбачено поділ діяльності підприємства на звичайну та надзвичайну, який має місце у національних стандартах обліку.

Порівнюючи поняття інвестиційної нерухомості, що наводиться у П(С)БО 32 та МСБО 40, слід зазначити, що визначення інвестиційної нерухомості, наведене у П(С)БО 32, дозволяє її утримання одночасно з метою отримання орендних платежів та збільшення власного капіталу. Міжнародний стандарт допускає утримання об'єктів інвестиційної нерухомості тільки за однією метою з перелічених.

Як зазначалося вище, головною відмінністю інвестиційної нерухомості від операційної є мета утримання. Інвестиційна нерухомість може бути визнана такою у випадку утримання її з метою отримання орендних платежів та/або збільшення власного капіталу. Утримання з метою отримання орендних платежів не викликає ніяких питань, адже це нерухомість, яка здається в операційну оренду. Другою метою утримання нерухомості, за якою вона може набути статусу інвестиційної, є збільшення власного капіталу. Тут постає питання, які саме операції можуть призвести до збільшення власного капіталу, коли мова йде про ідентифікацію інвестиційної нерухомості. Стосовно даного питання П(С)БО не містить ні окремих норм, ні коментарів.

На думку Р.Е. Грачової [3, с. 19], при визнанні нерухомості інвестиційною мета збільшення власного капіталу розкривається у відсутності намірів підприємства продати об'єкт нерухомості у найближчі 12 місяців, але наявності намірів продати його пізніше та отримати економічну вигоду. Надаючи визначення інвестиційній нерухомості, дослідник зазначає: «під інвестиційною нерухомістю як обліковою категорією слід розуміти довгострокові матеріальні активи, придбані у власність або за договором фінансової оренди з метою отримання або регулярного прибутку у вигляді орендних платежів, або, – у довгостроковій перспективі, – отримання прибутку від їх перепродажу після приросту ринкової вартості» [3, с. 21].

Дійсно, зазначимо, що нерухомість, яка придбана з метою продажу, може бути визнана інвестиційною лише в тому випадку, якщо продаватись вона буде не раніше одного року з дати її придбання. В іншому випадку дана нерухомість буде обліковуватися згідно з П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [8] та визнаватися необоротним активом, утримуваним для продажу. При цьому слід враховувати умову, зазначену у П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість», що інвестиційною нерухомістю не можуть бути об'єкти, утримувані для продажу в процесі звичайної діяльності.

Таким чином, аналізуючи норми П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [8] та П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість», можна вважати, що нерухомість, яка утримується для продажу, який, як очікується, буде завершено не раніше ніж через рік з дати визнання її такою та за умови, що даний продаж не є основною діяльністю підприємства, безперечно може бути визнана інвестиційною нерухомістю. Протягом усього періоду такого утримання інвестиційна нерухомість може використовуватися підприємством у будь-яких цілях, але не для виробництва та постачання товарів, надання послуг або ж адміністративної мети.

Проте операція продажу є не єдиною при ідентифікації інвестиційної нерухомості, яка може призвести до збільшення власного капіталу.

Розглядаючи дане питання, О. І. Міронова [6] вважає, що «прикладом утримання інвестиційної нерухомості, яка призводить до збільшення власного капіталу є: переведення об'єкта до складу інвестиційної нерухомості з одночасною зміною методу оцінки за справедливою вартістю, яка перевищує первісні (з урахування нарахованого зносу) на дату переведення; постійне збільшення справедливої вартості визнаного об'єкту інвестиційної нерухомості». На її думку, об'єктами інвестиційної нерухомості можна вважати також будь-яку нерухомість, яка отримана безоплатно та використання якої в операційній діяльності не планується.

У даному випадку погоджуємося з О. І. Міроновою у тому, що усі наведені операції при відображенні на рахунках бухгалтерського обліку призводять до збільшення додаткового капіталу або ж нерозподіленого прибутку, які входять до складу власного капіталу підприємства. У зв'язку з цим, наведені приклади нерухомості дійсно можуть вважатися інвестиційною нерухомістю. Приблизно такої ж думки дотримуються О. Веренич та А. Шаповалова, які, аналізуючи П(С)БО стосовно даного питання, зазначають «...що йдеться про збільшення прибутку як складової власного капіталу в результаті збільшення справедливої вартості інвестиційної нерухомості» [1, с. 90].

Висновки з проведеного дослідження. Таким чином, провівши порівняльний аналіз окремих положень ПСБО 32 «Інвестиційна нерухомість» та МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість», можна зробити висновок про наявність спільних і відмінних ознак в частині визнання об'єктом бухгалтерського обліку інвестиційної нерухомості. Зокрема, виявлено, що спільними положеннями в зазначених стандартах є: визначення змісту поняття «інвестиційна нерухомість» як об'єкта

бухгалтерського обліку; встановлення переліку об'єктів, які не вважаються інвестиційною нерухомістю тощо. Встановлено такі відмінні ознаки наявні у питаннях: визнання в бухгалтерському обліку інвестиційної нерухомості як активу; встановлення критеріїв розмежування, коли об'єкт основних засобів може бути віднесеним водночас до операційної та інвестиційної нерухомості; в МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість» наведені приклади інвестиційної нерухомості і ряд питань обліку інвестиційної нерухомості в МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість» розкриті більш широко та конкретизовано.

Бібліографічний список

1. Веренич О. Нові напрями бухгалтерського обліку нерухомості / О. Веренич, А. Шаповалова // Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. – 2009. – № 1. – С. 88-94.
2. Голов С.Ф. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку “Інвестиційна нерухомість” у вітчизняному форматі / С.Ф. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 9. – С. 8-17.
3. Грачова Р.Е. Інвестиційна нерухомість: знайомимось ближче / Р.Е. Грачова // Дебет-Кредит. – 2016. – № 35. – С. 19-21.
4. Інвестиційна нерухомість : Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 40 // IASB ; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_026.
5. Інвестиційна нерухомість : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 779 від 02.07.2007 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07>.
6. Міронова О.І. Аналіз окремих положень МСБО 40 “Інвестиційна нерухомість” / О.І. Міронова // Вісник ЖДТУ. – 2013. – № 1 (63). – С. 152-154.
7. Міронова О.І. Аналіз окремих положень ПСБО 32 “Інвестиційна нерухомість” та їх порівняння з окремими положеннями МСБО 40 “Інвестиційна нерухомість” / О.І. Міронова // Торгівля, комерція, підприємництво. – 2013. – Вип. 15. – С. 169-172.
8. Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 617 від 07.11.2003 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07>.
9. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.

References

1. Verenyich, O. and Shapovalova, A. (2009), “New directions of accounting real estate”, *Visnyk Kyivskoho natsionalnoho torhovelno-ekonomichnoho universytetu*, no. 1, pp. 88-94.
2. Holov, S.F. (2007), “International standard of accounting "Investment real estate" in the domestic format”, *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, no. 9, pp. 8-17.
3. Hrachova, R.E. (2016), “Investment property: get acquainted closer”, *Debet-Kredyt*, no. 35, pp. 19-21.
4. Rada z Mizhnarodnykh standartiv bukhhalterskoho obliku (2012), *Investytsiina nerukhomist* [Investment property], *Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku 40* [International accounting standard 40], available at: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_026 (access date January 23, 2018).
5. Ministerstvo Finansiv Ukrainy (2007), *Investytsiina nerukhomist* [Investment property], *Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 32* [Accounting Regulation (Standard) 32], Nakaz Ministerstva Finansiv Ukrainy dated 02.07.2007 no. 779, available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07> (access date January 23, 2018).
6. Mironova, O.I. (2013), “Analysis of individual provisions of IAS 40 Investment Property”, *Visnyk ZhDTU*, no. 1 (63), pp. 152-154.
7. Mironova, O.I. (2013), “Analysis of individual provisions of AR(S) 32 "Investment property" and their comparison with certain provisions of IAS 40 "Investment property", *Torhivlia, komertsiiia, pidpriemnytstvo*, Iss. 15, pp. 169-172.
8. Ministerstvo Finansiv Ukrainy (2003), *Neoborotni aktyvy, utrymuvani dlia prodazhu, ta pryypynena diialnist* [Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations], *Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 27* [Accounting Regulation (Standard) 27], Nakaz Ministerstva Finansiv Ukrainy dated 07.11.2003 no. 617, available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07> (access date January 23, 2018).
9. Verkhovna Rada Ukrainy (2002), *Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini* [About accounting and financial reporting in Ukraine], Zakon Ukrainy dated 16.07.99 no. 996-XIV, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (access date January 23, 2018).

Войналович О.П. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ІНВЕСТИЦІЙНОЇ НЕРУХОМОСТІ: ПОРІВНЯЛЬНИЙ АНАЛІЗ П(СБО) ТА МСБО

Мета. Проведення порівняльного аналізу регулювання бухгалтерського обліку інвестиційної нерухомості відповідно до вимог національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, встановлення спільних і відмінних ознак між ними.

Методика дослідження. Для досягнення поставленої мети в процесі дослідження застосовано такі методи: порівняння (при встановленні спільних та відмінних ознак регулювання бухгалтерського обліку інвестиційної нерухомості); групування та системного підходу (при систематизації нормативних документів, що регулюють питання обліку інвестиційної нерухомості); деталізації (для встановлення об'єктів, які не вважаються інвестиційною нерухомістю).

Результати. Проведено порівняльний аналіз положень національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в частині питань визначення змісту, визнання, оцінки та облікового відображення інвестиційної нерухомості. Визначено спільні та відмінні ознаки регулювання бухгалтерського обліку інвестиційної нерухомості в національних та міжнародних стандартах бухгалтерського обліку. Зокрема виявлено, що спільними положеннями в зазначених стандартах є: визначення змісту поняття «інвестиційна нерухомість» як об'єкта бухгалтерського обліку; встановлення переліку об'єктів, які не вважаються інвестиційною нерухомістю, а відмінними - визнання в бухгалтерському обліку інвестиційної нерухомості як активу; встановлення критеріїв розмежування, коли об'єкт основних засобів може бути віднесеним водночас до операційної та інвестиційної нерухомості.

Наукова новизна. Систематизовані основні спільні та відмінні ознаки регулювання бухгалтерського обліку інвестиційної нерухомості, які в сукупності забезпечать розв'язання на теоретичному та прикладному рівнях комплексу завдань, пов'язаних із удосконаленням організації і методики обліку операцій з нерухомістю.

Практична значущість. Результати дослідження можуть бути використані при прийнятті управлінських рішень щодо віднесення об'єктів нерухомості до інвестиційної нерухомості та розробці облікової політики підприємства. Встановлені спільні та відмінні ознаки регулювання бухгалтерського обліку інвестиційної нерухомості дозволяють визнати позитивний міжнародний досвід, який слід застосувати при реформуванні вітчизняного законодавства.

Ключові слова: інвестиційна нерухомість, нормативне регулювання, операційна нерухомість, оренда, фінансова звітність.

Voinalovych O.P. ACCOUNTING OF INVESTMENT PROPERTY: COMPARATIVE ANALYSIS OF AR(S) AND IAS

Purpose. Comparative analysis of the accounting regulation of investment property in accordance with the requirements of national accounting (accounting) standards and international accounting standards, determine common and distinctive features between them.

Methodology of research. To achieve the purpose of this paper following methods have been applied: comparison (in establishing common and distinctive features of accounting regulation of investment property); grouping and systematic approach (when systematizing regulatory documents regulating the issues of accounting for investment property); details (for the establishment of objects that are not considered investment property).

Findings. A comparative analysis of the provisions of national and international accounting standards has been carried out in terms of determining the content, recognition, appraisal and accounting of investment property. The common and distinctive features of the regulation of accounting of investment property in national and international accounting standards are determined. In particular, it was discovered that the common provisions in these standards are: definition of the content of the concept of "investment property" as an object of accounting; establishment of a list of objects that are not considered investment property, and excellent recognition in the accounting of investment real estate as an asset; the establishment of criteria for delimitation when an item of fixed assets can be assigned at the same time to operational and investment real estate.

Originality. The main common and distinctive features of the accounting regulation of investment property are systematized, which in aggregate will provide solution at the theoretical and applied levels of the complex of tasks connected with the improvement of the organization and methods of accounting for property transactions.

Practical value. The results of the research can be used in making of managerial decisions regarding the assignment of property to investment property and the development of enterprise accounting policies. The established common and distinctive features of accounting regulation of investment property allow us to recognize the positive international experience that should be applied in reforming legislative acts regulating.

Key words: investment property, regulation, operational property, rent, financial statements.

Войналович Е.П. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ИНВЕСТИЦИОННОЙ НЕДВИЖИМОСТИ: СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ П(С)БУ И МСБУ

Цель. Проведение сравнительного анализа регулирования бухгалтерского учета инвестиционной недвижимости в соответствии с требованиями национальных положений (стандартов) бухгалтерского учета и международных стандартов бухгалтерского учета, определение их общих и отличительных признаков.

Методика исследования. Для достижения поставленной цели в процессе исследования применены следующие методы: сравнения (при определении общих и отличительных признаков регулирования бухгалтерского учета инвестиционной недвижимости); группирования и системного подхода (при систематизации нормативных документов, регулирующих вопросы учета инвестиционной недвижимости); детализации (для определения объектов, не считающихся инвестиционной недвижимостью).

Результаты. Проведен сравнительный анализ положений национальных и международных стандартов бухгалтерского учета в части вопросов определения содержания, признания, оценки и отражения в учете инвестиционной недвижимости. Определены общие и отличительные признаки регулирования бухгалтерского

учета инвестиционной недвижимости в национальных и международных стандартах бухгалтерского учета. В частности установлено, что общими положениями в указанных стандартах являются: определение содержания понятия «инвестиционная недвижимость» как объекта бухгалтерского учета; установление перечня объектов, которые не считаются инвестиционной недвижимостью, а отличительными - признание в бухгалтерском учете инвестиционной недвижимости как актива; установление критериев разграничения, когда объект основных средств может быть отнесен одновременно к операционной и инвестиционной недвижимости.

Научная новизна. Систематизированы основные общие и отличительные признаки регулирования бухгалтерского учета инвестиционной недвижимости, в совокупности обеспечивающие решение на теоретическом и прикладном уровнях комплекса задач, связанных с совершенствованием организации и методики учета операций с недвижимостью.

Практическая значимость. Результаты исследования могут быть использованы при принятии управленческих решений в части отнесения объектов недвижимости к инвестиционной недвижимости и разработке учетной политики предприятия. Установлены общие и отличительные признаки регулирования бухгалтерского учета инвестиционной недвижимости позволяют определить положительный международный опыт, который следует применить при реформировании отечественного законодательства.

Ключевые слова: инвестиционная недвижимость, нормативное регулирование, операционная недвижимость, аренда, финансовая отчетность.