



Джерелейко Ю.А.

студентка

Тернопільський національний економічний університет

м. Тернопіль, Україна

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ЩОДО КРИТЕРІЇВ РОЗМЕЖУВАННЯ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ТА ОПЕРАЦІЙНОЇ НЕРУХОМОСТІ

На сьогодні виникає багато питань щодо розмежування інвестиційної нерухомості від операційної, а також визначення критеріїв розмежування в обліковій політиці установ державного сектору. З цією метою з 1 січня 2017 року набрало чинності НП(С)БОДС 129 «Інвестиційна нерухомість», яке встановлює порядок визнання та віднесення нерухомості до інвестиційної та розкриває для вимог обліку такі поняття як операційна нерухомість та інвестиційна нерухомість. Інвестиційна нерухомість суб'єктів державного сектору – це земельні ділянки, будівлі, споруди, які розташовуються на землі, утримувані з метою одержання орендних платежів та/або збільшення власного капіталу [1]. Тобто, якщо установа здає частину будівлі, що утримується нею для власних потреб, в оренду, то така нерухомість повинна бути переведена із складу операційної до складу інвестиційної нерухомості.

Згідно ст. 6 НП(С)БОДС 129, якщо певний об'єкт основних засобів включає частину, яка утримується з метою отримання орендної плати та/або для збільшення власного капіталу, та іншу частину, що є операційною нерухомістю, і ці частини можуть бути відчужені окремо (або окремо надані в оренду згідно з договором про фінансову оренду), то ці частини відображаються як окремі інвентарні об'єкти. Якщо ж ці частини не можуть бути відокремлені, то об'єкт основних засобів обліковується як інвестиційна нерухомість за умови його використання переважно з метою отримання орендної плати та/або для збільшення власного капіталу. За наявності критеріїв, за яких об'єкт основних засобів може бути віднесеним як до операційної нерухомості, так й до інвестиційної нерухомості, суб'єкт державного сектору розробляє та зазначає в обліковій політиці певні вимоги щодо їх розмежування [1]. Тут виникає проблема, адже, на законодавчому рівні такі критерії для поділу нерухомості стосовно установ державного сектору не встановлено, що негативно впливає на формування звітності, оскільки навіть при наявності об'єкта нерухомості, якого за усіма критеріями можна визначити як об'єкт інвестиційної нерухомості, установи продовжують в облікових реєстрах відображати його в складі основних засобів. Таким чином інформація в фінансовій звітності бюджетних установ надається з викривленнями.

При визначенні критеріїв щодо розмежування об'єктів інвестиційної нерухомості від об'єктів операційної нерухомості за умови одночасного їх використання в операційній та інвестиційній діяльності установ державного сектору доцільно розглянути кілька проблем стосовно такого розмежування, наприклад:

- оціночна вартість площі об'єкта нерухомості, що утримується з різною метою: з метою використання в операційній діяльності чи з метою отримання орендної плати та/або для збільшення власного капіталу;
- доходи (за видами), отримані бюджетною установою від використання об'єкта нерухомості, задіяного для утримання з різною метою: з метою використання в операційній діяльності чи з метою отримання орендної плати та/або для збільшення власного капіталу;
- витрати (за видами), понесені бюджетною установою при використанні об'єкта нерухомості, задіяного для утримання з різною метою: з метою використання в операційній діяльності чи з метою отримання орендної плати та/або для збільшення власного капіталу;
- рентабельність використання об'єкта нерухомості як інвестиційного так і операційного.



До того ж крім звичних показників, що перераховані, доцільно також включити ще такий додатковий показник як площа об'єкту нерухомості, що використовується відповідним чином в операційній чи інвестиційній діяльності. Саме всебічний факторний аналіз даних критеріїв, на підставі математичного розрахунку, зможе надати достатнє обґрунтування для прийняття остаточного рішення стосовно віднесення об'єкту нерухомості, який одночасно використовується з різною метою, до операційної чи до інвестиційної нерухомості [2].

Таким чином, в обліковій політиці повинні зазначатись не тільки самі критерії щодо віднесення об'єкту нерухомості до інвестиційної, або ж до операційної нерухомості, а й формула математичного розрахунку сукупності цих факторів. Такий підхід до ідентифікації об'єкту нерухомості як інвестиційного чи як операційного вимагає досить складних розрахунків, тому це відштовхує практиків від використання цього методу і тим самим затримується процес переходу до впровадження прогресивності та об'єктивності розподілу цієї нерухомості.

Тому практики використовують або вартісний, або натуральний метод визначення критерію розмежування. Суть вартісного методу ґрунтується на співставленні вартості частин об'єкту нерухомості, одна з яких використовується як інвестиційна нерухомість, а інша – як операційна. Тобто, якщо ж вартість інвестиційної частини нерухомості значно більша, ніж вартість її операційної частини, то такий об'єкт доцільно віднести до інвестиційної нерухомості й обліковувати на відповідному рахунку. Якщо ж переважає вартість операційної частини нерухомості, то й в обліку весь об'єкт нерухомості відображається як операційний [6].

Крім вартісного методу розмежування інвестиційної нерухомості від операційної застосовується також натуральний критерій поділу. Відповідно до цього методу поділ відбувається на основі відсоткового відношення задіяної частини нерухомості в тому чи іншому напрямку. Так, наприклад, якщо понад 50% об'єкту нерухомості використовується як інвестиційна, то такий об'єкт нерухомості має обліковуватися як інвестиційна нерухомість, не дивлячись на те, що інша його частина або використовується як операційна нерухомість, або ж не використовується зовсім, і навпаки [5].

Вказані критерії слід відобразити у наказі про облікову політику установи державного сектору. Відповідно до НП(С)БОДС 129 інформація щодо критеріїв ознак поділу нерухомості на операційну та інвестиційну відображається у примітках до річної фінансової звітності, то і вартість інвестиційної нерухомості у балансі необхідно відображати окремою статтею [1].

Отже, інвестиційна нерухомість є новим та складним, в плані критеріїв розмежування від операційної нерухомості, об'єктом обліку для бюджетних установ, тож методика формування її облікової політики потребує детального розгляду. Відсутність у наказі «Про облікову політику» інформації щодо критеріїв розмежування об'єкту інвестиційної нерухомості від об'єкту операційної нерухомості може призвести до викривлення інформації, яка подається у звітності. А це, в свою чергу, неприпустимо в сучасних умовах господарювання, оскільки метою формування облікової політики установ державного сектору є забезпечення користувачів якісною інформацією.

Список використаних джерел

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 129 “Інвестиційна нерухомість”, затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0094-11>
2. Давидюк Т. В. Вибір критеріїв та їх застосування як факторів для визнання інвестиційної нерухомості за умови одночасного використання її для передачі в операційну оренду і у власній діяльності підприємства / Т. В. Давидюк, О. І. Міронова // Економічна криза:



- фактори, моделі та механізми подолання : монографія / ред.: С. А. Ткаченко, М. С. Пашкевич. – Дніпропетровськ : НГУ, 2015. – С. 40-54.
3. Мельник Н. Г. Організаційні аспекти створення та реєстрації бюджетних установ / Н. Г. Мельник, Н. М. Зорій // Торгівля, комерція, підприємництво. – 2014. – Вип. 16. – С. 217-221. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Torg_2014_16_51.
 4. Мельник Н. Г. Облікове забезпечення транспарентності в державному секторі: проблеми України та досвід ЄС / Н. Г. Мельник // Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. Економічні науки. – 2016. – Вип. 24(3). – С. 147-155. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ZnpPdatue_2016_24\(3\)_20](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ZnpPdatue_2016_24(3)_20).
 5. Яремчук Н.Ф. Нерухомість підприємства в контексті облікової політики / Н.Ф. Яремчук // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2017. – №4. – С.143-151.
 6. Янчук Г. В. Облікове забезпечення операційної оренди в Інституті біоенергетичних культур і цукрових буряків НААН України / Г. В. Янчук, Т. Г. Китайчук, І. Ф. Земляна // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. - 2017. - № 10. - С. 113-126. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efmapnp_2017_10_12.
 7. Яцишин С. Р. Облікова політика: формування та контроль за її дотриманням [Електронний ресурс] / С. Р. Яцишин. - Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vlca_ekon/2011_36/107.pdf. - НБУ ім.В. І. Вернадського.
 8. Яцишин, С. Р. Об'єктивна необхідність та нормативно правове забезпечення облікової політики підприємства в ринкових умовах господарювання / С. Яцишин // Збірник тез доповідей студентської наукової конференції «Облік і контроль у контексті євроінтеграції» [Тернопіль, 14-15 квітня 2009р.] – Тернопіль, 2009. – С. 30-34. Режим доступу: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/17065>

Лемішовська О.С.

кандидат економічних наук

Національний університет «Львівська політехніка»

м.Львів, Україна

РЕЗЕРВНІ І РЕГУЛЯТИВНІ ОБ'ЄКТИ У ПРАЦЯХ З ОБЛІКУ В ГАЛИЧИНІ (XIX – СЕРЕДИНА XX СТ.)

Дані бухгалтерського обліку про величину сформованих суб'єктом економічної діяльності резервних і страхових джерел є основою системної інформації в управлінні ризиками. Проте, на теперішній час виділяють низку реально існуючих проблемних аспектів у процесах резервування, зокрема облікового характеру. Це актуалізує різновекторні дослідження у предметній сфері знань, де одним з напрямків удосконалення методики обліку резервів обґрунтовується звернення до минулих напрацювань, окремі ідеї в яких визнаються актуальними й для сучасних розробок. У чисельних бухгалтерсько-історичних розвідках достатньо всебічно проаналізовано зміст резервних і регулятивних об'єктів у відомих теоретичних розробках, проте майже не дослідженими залишаються праці західноукраїнських теоретиків.

Стосовно напрацювань вчених Галичини у XIX – середині XX ст., відзначимо, що опрацьована нами джерельна база і обрані для цього реферативного викладу праці дають достатньо доказів про відведення значного місця таким об'єктам у теоретичних розробках, практичній бухгалтерії. Насамперед відзначимо, що представниками тогочасного «галицького» обліку сформульовано та обґрунтовано (в межах концепцій німецької облікової