

Богуцька Л.Т.

ІНВЕСТИЦІЙНА НЕРУХОМІСТЬ ЯК ОБ'ЄКТ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА

У статті узагальнено теоретичні розробки вітчизняних науковців щодо сутності та змісту економічної категорії «облікова політика», що слугує механізмом, за допомоги якого відбувається узгодження інтересів із розкриття облікової інформації. Запропоновано та обґрунтовано необхідність застосування розроблених автором організаційних та методичних складових облікової політики щодо інвестиційної нерухомості в організації процесу управління такими активами.

Ключові слова: інвестиційна нерухомість, облікова політика, фінансовий результат, оцінка, визнання інвестиційної нерухомості.

Вступ. Розвиток вітчизняної системи бухгалтерського обліку в контексті міжнародних тенденцій гармонізації фінансової звітності з урахуванням сучасних вимог управління бізнесом зумовили необхідність прийняття відповідного національного стандарту обліку 32 «Інвестиційна нерухомість».

Виокремлення нового об'єкта обліку – інвестиційної нерухомості, зумовлює необхідність розробки облікової політики щодо порядку її відображення у обліковій системі підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням облікової політики інвестиційної нерухомості підприємства приділяється незначна увага науковців, зокрема, дослідження здійснювали О.Веренич [2], Т.В. Головка[3,с. 192], В. Кулик [7,148], І.В. Супрунова [8] та інші.

З метою надання достовірної інформації про стан, ступінь зношеності, фінансові результати та ефективність утримання інвестиційної нерухомості потребують уточнення елементи облікової політики цих об'єктів.

Формування цілей статті. Метою статті є регламентація організації обліку інвестиційної нерухомості, що міститься у наказі про облікову політику, а також дослідження впливу обраної облікової політики на фінансовий результат підприємства.

Виклад основного матеріалу. У сучасних ринкових умовах господарювання регулювання облікового процесу в конкретному підприємстві здійснюється за допомоги облікової політики.

Необхідність розробки облікової політики обумовлюється державною програмою реформування бухгалтерського обліку в країні і переходу підприємств на прийняту в міжнародній практиці систему обліку і статистики, вимогами розвитку ринкової економіки та законодавчих актів з приватизації, банкрутства підприємств та іншими питаннями.

Відомо, що визначення моменту необхідності застосування облікової політики визначається підприємством самостійно. Науковцями зазначено такі випадки, коли підприємство відчуває необхідність у формуванні облікової політики:

вибір та обґрунтування конкретного способу або методу з їх певного переліку, передбаченого відповідним нормативним актом; розробка системи обліку відповідного об'єкта за відсутності централізованого вирішення цього питання.

При формуванні облікової політики повинно здійснюватися дотримання головних принципів ведення обліку, інформаційного забезпечення, складання фінансової звітності та підпорядкованість і узгодженість з НП(С)БО і П(С)БО України.

Обліково-економічна категорія «облікова політика» запозичена з заходу і стала використовуватись внаслідок перекладу терміну – «accounting policies», що міститься в міжнародних стандартах фінансової звітності. Та, починаючи з 1996 року, вітчизняними науковцями зазначений термін наповнився змістом. У ст. 1 «Визначення термінів» Закону України від 16.07.1999 р. № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зазначено, що облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [5].

Як зазначає П.С. Житний, причини виникнення облікової політики в умовах ринкових відносин пов'язані з:

- наданням у законодавчих актах альтернативних варіантів щодо організації та ведення бухгалтерського обліку;
- розширенням видів діяльності та організаційно-правових форм ведення бізнесу;
- зміною ролі бухгалтера в господарському житті підприємства від звичайного реєстратора господарських операцій до активного її учасника [4, с. 20].

Виникнення та правове регулювання облікової політики є об'єктивною необхідністю за умови функціонування ринкової системи господарювання, де суб'єкт господарювання має свободу вибору щодо побудови найбільш оптимальної облікової системи і одночасно несе повну відповідальність за правильність та достовірність одержаної інформації внаслідок такої організації.

Згідно з визначенням, наведеним в тлумачному словнику, політика – визначена частина, програма або напрям діяльності, сукупність засобів (інструментів) та методів (технік) для реалізації

© Богуцька Лілія Тарасівна, к.е.н., ст. викладач кафедри обліку у виробничій сфері Тернопільського національного економічного університету, e-mail: lilja-b@ukr.net

певних інтересів задля досягнення визначених цілей у певному середовищі. Політикою також називають процес прийняття рішень, а також поведінку в відповідних установах.

Таке визначення категорії «політика» лише підтверджує, що «облікова політика» виступає як інструмент для досягнення максимально ефективних облікових результатів внаслідок здійснення господарської діяльності.

Нормативно врегульована облікова політика задає «правильний тон» веденню господарських справ на підприємстві і дає змогу найперше інвесторам та власникам правильно та однозначно розуміти процеси, що відбуваються, як під час господарської діяльності, так і результати внаслідок її здійснення. Зазначимо, що від уміло сформованої облікової політики багато в чому залежить не тільки ефективність управління системою обліку й фінансово-господарською діяльністю підприємства, але й стратегія його розвитку на тривалу перспективу.

Цілком погоджуючись з твердженням, що облікова політика відіграє значну роль в організації процесу управління на підприємстві, зазначимо, що вона виступає механізмом, за допомоги якого відбувається узгодження інтересів щодо розкриття облікової інформації.

Питаннями облікової політики в Україні займалася низка вчених, зокрема, окремі з них наводять власні визначення цієї економічної категорії.

Поняття облікової політики можна трактувати також як сукупність облікових принципів, методів, процедур та заходів для забезпечення якісного, безперервного проходження інформації від етапу первинного спостереження до узагальнюючого – складання звітності.

Можна навести визначення, що уточнює більш детально, яким нормативним актам не повинна суперечити облікова політика, зокрема, сприймаючи облікову політику як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються суб'єктом господарювання для ведення поточного обліку, складання та подання фінансової звітності в межах, визначених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, іншими нормативними документами, затвердженими Міністерством фінансів України та іншими органами виконавчої влади після погодження з Міністерством фінансів.

Л.В. Івченко стверджує, що облікова політика підприємства – це сукупність варіантів реалізації конкретним підприємством (установою, організацією) методів бухгалтерського обліку, з метою досягнення ним поставлених цілей у фінансово-господарській діяльності в рамках діючого законодавства і базуючись на принципах бухгалтерського обліку [6, с. 247].

Як бачимо, визначення, що наводяться в економічній літературі, не суперечать тлумаченню, поданому в Законі України, вони доповнюють його, так само як один одного, з точки зору можливості

застосування в практиці прийнятої облікової політики на підприємстві.

Узагальнивши наведене вище, зазначимо, що облікова політика не повинна суперечити діючим нормативно-правовим актам, зокрема ЗУ «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» та положенням (стандартам) бухгалтерського обліку, а також може слугувати при формуванні інформаційних ресурсів. Тому необхідно визначити завдання, зміст, принципи та об'єкти облікової політики.

Відповідно до введеного в дію з 01.01.2008 р. П(С)БО 32 інвестиційна нерухомість – це 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 і постачання товарів, надання послуг, адміністративної мети або продажу в процесі звичайної діяльності.

Розглянемо більш детально завдання облікової політики на підприємстві, що утримує об'єкти інвестиційної нерухомості. Оскільки у нормативному документі П(С)БО 32, який безпосередньо прописує порядок відображення в обліку інформації про інвестиційну нерухомість, міститься альтернативність варіантів щодо організації та ведення бухгалтерського обліку. Підтвердженням цього є п.6. «за наявності ознак, за яких об'єкт основних засобів може бути віднесеним і до операційної нерухомості, і до інвестиційної нерухомості, підприємство розробляє критерії щодо їх розмежування», а також і інші норми, зокрема щодо методів оцінки інвестиційної нерухомості на дату балансу та інше. Водночас у листі Міністерства фінансів України «Про облікову політику» від 21.12.2005 р. поряд з наданими конкретними рекомендаціями мова про вищезазначене не ведеться.

Облікова політика підприємства повинна створювати організаційні умови для максимально ефективного використання активів підприємства, зокрема інвестиційної нерухомості. Варто зазначити, що, незважаючи на право самостійного вибору підприємством облікової політики, на її побудову матиме вплив низка як зовнішніх, так і внутрішніх чинників, але це є вибір підприємством конкретних методик, форм та техніки ведення бухгалтерського обліку інвестиційної нерухомості, враховуючи визначені в нормативно-правових актах положення.

З метою організації обліку об'єктів інвестиційної нерухомості у наказі про облікову політику необхідно зафіксувати такі моменти:

- критерії віднесення до інвестиційної нерухомості;
- порядок документування наявності та руху об'єктів інвестиційної нерухомості;
- порядок формування доходів і витрат від операцій з інвестиційною нерухомістю;
- методика аналітичного та синтетичного обліку об'єктів інвестиційної нерухомості;
- методику організації управлінського обліку операцій з інвестиційною нерухомістю, яка включає:

- аналіз динаміки, складу та структури, ефективності використання необоротних активів; механізм виділення об'єктів інвестиційної нерухомості з наявних на підприємстві необоротних активів, що неефективно використовуються;
- аналіз доцільності придбання інвестиційної нерухомості. При цьому повинні враховуватись фінансові можливості господарюючого суб'єкта, розглянуті інші шляхи надходження об'єкта інвестиційної нерухомості на підприємство;
- аналіз динаміки, складу та структури інвестиційної нерухомості;
- вивчення руху і технічного стану об'єктів інвестиційної нерухомості та способів її оновлення;

- визначення показників ефективності використання інвестиційної нерухомості та розробка пропозицій на перспективу.

Найважливіші складові облікової політики щодо об'єктів інвестиційної нерухомості, які, на нашу думку, повинні відобразитися в наказі «Про облікову політику», подамо схематично на рис. 1.

Джерелом формування облікової політики щодо інвестиційної нерухомості є нормативно-правова база, діюча на території України, і яка може бути застосована для ведення обліку таких об'єктів. Та, окрім нормативних документів, джерелом формування облікової політики можуть виступати внутрішньофірмові правила, що стосуються питань, які не знайшли належного відображення у законодавчих актах.

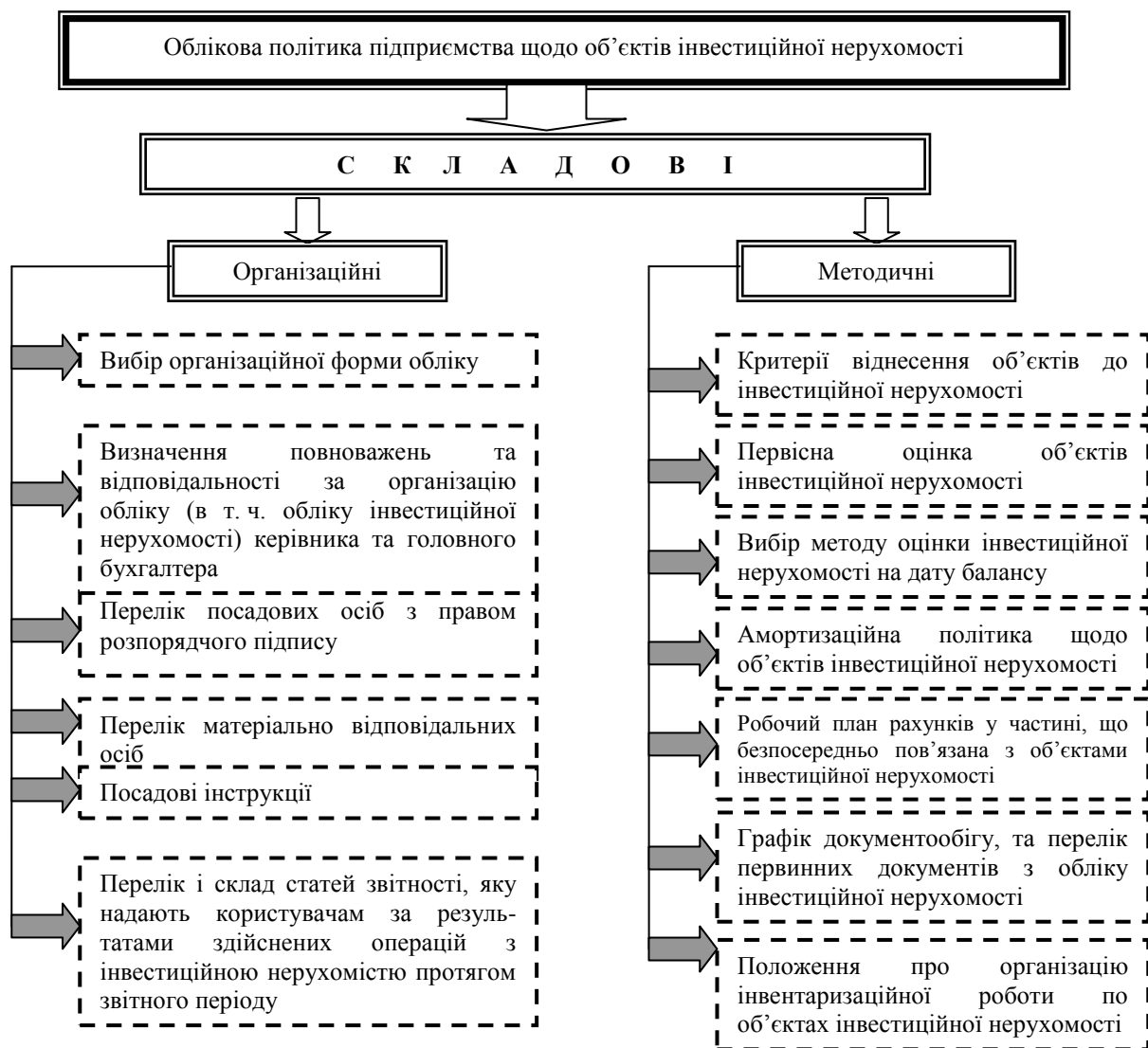


Рис.1. Складові облікової політики щодо об'єктів інвестиційної нерухомості

Вважаємо, що відсутність у наказі «Про облікову політику» інформації, наведеної на рисунку 1, може призвести до викривлення інформації, поданої у фінансовій звітності (яка може бути недостовірною, складеною з помилками). А це неприпустимо в сучасних умовах господарювання, оскільки метою формування облікової політики підприємства є забезпечення користувачів якісною і кількісною інформацією.

Висновки і перспективи подальших досліджень у цьому напрямі. Підсумовуючи сказане, слід відмітити, що об'єкти інвестиційної нерухомості значно відрізняються один від одного. Майбутні доходи від такої нерухомості також мають певний ступінь невизначеності. А в умовах сучасної невизначеності вітчизняної економіки, що

торкнулася діяльності практично усіх підприємств, альтернативою забезпечення економічної стабільності виступають операції з об'єктами інвестиційної нерухомості. Тому побудова облікової політики щодо таких активів у розрізі запропонованих організаційних і методичних складових повинна забезпечити користувачів облікової інформації необхідними об'єктивними даними щодо утримуваної інвестиційної нерухомості.

Перспективи подальших досліджень, на нашу думку, полягають у можливості їх проведення щодо оцінки впливу зазначених методичних елементів облікової політики інвестиційної нерухомості на фінансовий результат господарської діяльності підприємства, зокрема, у частині утримання об'єктів інвестиційної нерухомості.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Великий тлумачний словник української мови: близько 40000 сл.; упоряд. Т. В. Ковальова. – Х.: ФОЛІО, 2005. – 766 с. – (Бібліотечка державної мови).
2. Веренич О. Нові напрями бухгалтерського обліку нерухомості /О. Веренич, А. Шаповалова // Вісник Київського нац. торг.- екон. ун-ту. – 2009. – № 1. – С. 88–94.
3. Головка Т.В. Проблемні питання визнання та оцінки інвестиційної нерухомості // Фінанси, облік і аудит. 2013.– Випуск 2 (22) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ir.kneu.edu.ua:8080/bitstream/2010/3737/1/Golovko.pdf>
4. Житний П. Проблеми формування облікової політики та шляхи їх вирішення / П. С. Житний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 3. – С. 19–22.
5. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
6. Івченко Л. В. Концептуальні засади облікової політики / Л. В. Івченко //Фінанси, облік і аудит. – 2009. – № 14. – С. 246–256. [Електронний ресурс] Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/foa/2009_14/14_31.pdf
7. Кулик В.А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку: монографія. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2014. –С. 373.
8. Супрунова І.В. Визнання та оцінка інвестиційної нерухомості у бухгалтерському обліку / І.В. Супрунова // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/ptmbo/2010_1/29.pdf